



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Eveline und Mag. Gerhard Morawetz, gegen den vorläufigen Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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 Berufungswerber (Bw) ist praktischer Arzt und bezog im streitgegenständlichen Jahr neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (in Höhe von 53.118,00 S) und selbständiger Arbeit (in Höhe von 2.963.606,00 S) noch Einkünfte (Verlust in Höhe von 38.032,76 S) aus der Vermietung einer in W. gelegenen 41,75 m² großen Eigentumswohnung (M.-Vorsorgewohnung).

Laut ha vorliegenden Unterlagen hat der Bw diese Wohnung im Jahr 1998 erworben.

Vorgelegt wurde auch eine Prognoserechnung für die oa Wohnung betreffend die Jahre 1998 bis 2023 (s. Beilage 1).

Darstellung der erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

	1998 in Schilling	1999 in Schilling	2000 in Schilling	2001 in Schilling	2002 in Euro
Einnahmen: (netto)					
Mieterträge inkl Betriebskosten	0,00	0,00	62.622,45	77,898,71	6.165,19
- Aufw. aus Vermietung			-27.148,41	-18.975,70	-1.325,15
Gutschrift/Rechnung Poolverr.			6.292,06	90,66	-57,42
Zinsertrag Instandhaltung rückl.				40,92	5,25
Summe Einn.	0,00	0,00	41.766,09	59.054,59	4.787,87
Werbungs kosten (netto):					
Zinszahlung 1998	260,81	38.032,76	42.919,48	21.799,76	-1.458,13
Kosten und Spesen	53.620,73		2.107,51	1.226,18	
AfA	0,00		17.428,00	17.428,00	-1.269,38
AfA Sonder- ausstattung			2.917,00	2.917,00	-211,99
Instand- haltung	0,00				
so. Aufwendgen lt HV	0,00				
Summe WK	53.881,54	38.032,76	65.371,99	43.370,94	2.939,50
Gewinn/Verlust	-53.881,54 S	-38.032,76 S	-23.605,90 S	+15.683,65 S	+1.848,37 € (25.434,13 S)

Mit vorläufigem Bescheid vom 21. Dezember 2000 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 wurden die Verluste aus der Vermietung der oa Eigentumswohnung anerkannt.

Mit Eingabe vom 8. Jänner 2001 erhob die steuerliche Vertretung des Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde lediglich ausgeführt, dass die vorläufige Veranlagung aufgrund dessen, dass keine Einnahmenüberschüsse vorliegen würden gesetzwidrig sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Februar 2001 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass vorläufige Bescheide vor allem dann erlassen werden dürfen, wenn in der Zukunft liegende Sachverhalte entscheidungsrelevant seien. So könne etwa für die Frage, ob Liebhaberei vorliege, die Kenntnis der wirtschaftlichen Entwicklung künftiger Jahre bedeutsam sein. Daher könnten diesfalls die betroffenen Bescheide vorläufig erlassen werden (zB VwGH 20.11.1989, 88/14/0230; 12.8.1994, 94/14/0025, 20.11.1999, 89/13/0259, 18.12.1996, 94/15/0152. Im Lichte dieser Judikatur würden sich die von der steuerlichen Vertretung der Bw als rechtswidrig bezeichnete vorläufige Bescheiderlassung geradezu anbieten, da aus den bisher vorgelegten Unterlagen die Möglichkeit, aus der Vermietung dauerhaft Überschüsse zu erzielen, nicht zweifelsfrei ableitbar sei, zumal mit der für März 1999 bekanntgegebenen Monatsmiete die in der Prognoserechnung genannten Jahresmieten nicht erreicht werden könnten.

Mit Eingabe vom 9. März 2001 stellte die steuerliche Vertretung des Bw den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend wurde ausgeführt, dass die Wohnung seit 15. Jänner 2000 mit einer Nettomiete von S 4.638,70 pro Monat vermietet werde. Zusätzlich würden die Betriebskosten vom Mieter bezahlt werden.

Der Totalverlust 1998 und 1999 betrage 91.914,54 , laut Prognoserechnung der Fa. M. GmbH 147.452,00. Der Verlust sei somit bereits im Jahr 1999 niedriger als prognostiziert.

Schätzung des Gewinnes ab 2000:

Einnahmen	56.000,00 S
AfA	-16.000,00 S
Finanzierungskosten	-38.000,00 S
Voraussichtlicher Gewinn 2000	2.000,00 S

Im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde II. Instanz legte die steuerliche Vertretung des Bw mit Fax vom 25. September 2003 das steuerliche Ergebnis aus der Vermietung der Wohnung für das Jahr 2002 vor und ersuchte nochmals um endgültige Veranlagung.

Festzuhalten ist, dass die diesbezüglich vorgelegten Daten bereits in die oa Tabelle (Darstellung der erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) eingearbeitet worden sind.

Mit Schreiben vom 7. Oktober 2003 wurde dies dem Finanzamt als Amtspartei zur Kenntnisnahme und allfälliger Stellungnahme übermittelt.

Eine schriftliche Stellungnahme des Finanzamtes unterbleibt (s. Aktenvermerk vom 20. Oktober 2003, UFS-Akt).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO ist, wenn die Ungewissheit beseitigt ist, die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Die praktische Bedeutung der vorläufigen Bescheiderlassung liegt darin, dass es dadurch möglich ist, Abgaben festzusetzen, ohne dass alle relevanten Sachverhaltselemente restlos geklärt sind. Schon dann, wenn tatsächlich Anhaltspunkte für eine spätere wahrscheinliche Abgabepflicht bestehen, kann eine vorläufige Abgabenfestsetzung erfolgen. Der große Vorteil besteht darin, dass die Einbringlichkeit der Abgaben höher ist, als wenn bis zur endgültigen Klärung des Sachverhaltes zugewartet werden müsste. Auch der Steuerpflichtige kann an der alsbaldigen Festsetzung der Abgaben interessiert sein, vor allem dann, wenn damit eine Abgabeminderung verbunden ist.

Vorläufige Bescheide stellen gerade im Zusammenhang mit Liebhaberei-Betätigungen ein wichtiges verfahrensrechtliches Instrument dar. Bei Betätigungen, die nicht eindeutig als Einkunftsquelle oder als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei identifiziert werden können, kommt der § 200 BAO vermehrt zum Einsatz. Gerade nach Ablauf des Anlaufzeitraumes

herrscht oft noch Ungewissheit darüber, ob weiterhin vom Vorliegen einer Einkunftsquelle auszugehen ist.

Voraussetzung für einen vorläufigen Bescheid ist, dass die Abgabepflicht wahrscheinlich ist, eine bloß mögliche Pflicht dazu reicht nicht aus. Es müssen begründete Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Abgabentatbestand bereits verwirklicht ist.

Bestehen die Voraussetzungen des § 200 Abs. 1 BAO (nämlich eine zeitlich bedingte Ungewissheit), so liegt die Erlassung vorläufiger Bescheide im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 24.5.1991, ZI 90/16/0069).

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO).

Für die Frage, ob die Vermietung der Eigentumswohnung eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt, sind hinsichtlich des Jahres 1999 die Bestimmungen der LVO vom 17. 12. 1992, BGBl 1993/33 (LVO II) maßgebend.

Gemäß § 1 Abs. 2 LVO II ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste ua aus der Bewirtschaftung von Eigentumswohnungen entstehen.

In den Fällen des § 1 Abs. 2 LVO II ist bei Auftreten von Verlusten Liebhaberei anzunehmen. Eine Anerkennung der Betätigung als Einkunftsquelle setzt voraus, dass trotz Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist.

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

Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt daher auf Grund der Tatsache, dass aus den vorgelegten Unterlagen die Möglichkeit, aus der Vermietung dauerhaft Überschüsse zu erzielen nicht zweifelsfrei ableitbar sei - zumal mit der für März 1999 bekanntgegebenen

Monatsmiete die in der Prognoserechnung genannten Jahresmieten nicht erreicht werden würden – den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 vorläufig erlassen.

Gegen diese Vorläufigkeit der Bescheiderlassung erhob die steuerliche Vertretung des Bw Berufung und wendete im Wesentlichen ein, dass diese Vorgangsweise gesetzeswidrig sei.

Wie bereits oa liegt es im Ermessen der Abgabenbehörde – wenn eine zeitlich bedingte Ungewissheit vorliegt – Bescheide gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig zu erlassen.

Im gegenständlichen Fall ist in den Jahren 1998 – 2000 ein Gesamtverlust in Höhe von 115.520,20 S entstanden. Im Jahr 2001 wurde ein Gewinn in Höhe von 15.683,65 S und im Jahr 2002 ein Gewinn in Höhe von 25.434,13 S (1.848,37 €) erwirtschaftet. Somit wurde in den ersten fünf Jahren der Vermietungstätigkeit ein Gesamtverlust in Höhe von 74.402,42 S erzielt.

Aufgrund der Tatsache, dass nach fünf Jahren noch immer ein Gesamtverlust in Höhe von 74.402,42 S vorliegt, ist nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates an der für das Jahr 1999 gewählten Vorgangsweise des Finanzamtes festzuhalten. Denn nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates ist für die Beurteilung der Frage, ob die Vermietung der Eigentumswohnung eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle oder eine steuerlich unbeachtliche Voluptuariatstätigkeit darstellt, die Betrachtung eines längeren mehrjährigen Zeitraumes notwendig.

Nach ha Dafürhalten kann somit in der vorläufigen Erlassung des Bescheides betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 keine Gesetzeswidrigkeit erblickt werden, zumal das Finanzamt die Vorläufigkeit der Veranlagung klar und eindeutig nachvollziehbar begründet hat, und somit ein Ermessensfehler nicht vorliegt.

Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates ist der Bw jedoch deshalb nicht beschwert, weil der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 zwar vorläufig – aber unter Anerkennung des in diesem Jahr geltend gemachten Verlustes – erlassen worden ist. Daraus ist ableitbar, dass das Finanzamt offensichtlich davon ausgeht, dass aus der Vermietung der Eigentumswohnung innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein Gesamtüberschuss erzielt werden kann und daher eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle vorliegt. Aufgrund der angeführten Unsicherheiten war der Bescheid aber vorläufig gemäß § 200 Abs 1 BAO zu erlassen.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Beilage

Wien, 20. Oktober 2003