

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes XX betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben ergibt sich keine Änderung gegenüber den Berufungsvorentscheidungen vom 20. März 2002.

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. erwarb im Jahre 1994 eine Eigentumswohnung in O. und vermietete sie in der Folge an seine Tochter. Von 1995 bis 1999 erklärte er aus dieser Vermietungstätigkeit Einkünfte in folgender Höhe:

| | | | | |
|------|------|------|------|------|
| 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 |
|------|------|------|------|------|

| | | | | |
|--------------|--------------|--------------|-------------|-------------|
| -45.928,00 S | -57.196,00 S | -31.826,00 S | 19.850,00 S | 17.484,00 S |
|--------------|--------------|--------------|-------------|-------------|

Da die Einkunftsquelleneigenschaft nicht sicher war, erließ das Finanzamt zunächst den Erklärungen entsprechende vorläufige Einkommensteuerbescheide. Im Rahmen der endgültigen Veranlagung ging das Finanzamt dann davon aus, dass der Bw. nur den Hälftenanteil der Wohnung vermietet hätte und kürzte die Abschreibung für Absetzung (AfA) um die Hälfte und die Zinsen für das aufgenommene Fremdkapital anteilmäßig.

In der dagegen erhobenen Berufung wandte der steuerliche Vertreter des Bw. ein, dass der Bw. mit Kaufvertrag vom 29.12.1994 jene Anteile am Grundstück in O., mit denen das Wohnungseigentum an der von ihm vermieteten Wohnung untrennbar verbunden ist, als Alleineigentümer erwarb. Im gleichen Kaufvertrag erwarben seine Tochter und sein Schwiegersohn zu gleichen Teilen jene Anteile an diesem Grundstück, mit welchen das Wohnungseigentum am Geschäftslokal untrennbar verbunden ist. Daraus ergebe sich nun, dass der Bw. die gesamte Wohnung und nicht nur einen Hälftenanteil vermiete.

Ergänzende Sachverhaltsermittlungen des Finanzamtes ergaben, dass der Bw. diese Wohnung am 29.2.2000 seiner Tochter und seinem Schwiegersohn schenkte. Darauf hielt ihm die Abgabenbehörde erster Instanz mit Schreiben vom 1.2.2002 vor, dass die Wohnungsvermietung vom Beginn bis zum Ende der Tätigkeit einen Gesamtverlust ausweise, weshalb Grund zur Annahme bestehe, dass keine Einkunftsquelle sondern eine steuerlich unbeachtliche Tätigkeit (Liebhaberei) vorliege. Er wurde in diesem Schreiben eingeladen, sich dazu zu äußern und diese Annahme gegebenenfalls zu entkräften.

In der Vorhaltsbeantwortung wies der steuerliche Vertreter unter Bezugnahme auf die rechtsgeschichtliche Entwicklung der Liebhabereiverordnung (LVO) darauf hin, dass gemäß § 1 Abs. 1 LVO Einkünfte bei einer Betätigung vorliegen, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Das Vorliegen einer derartigen Absicht müsse anhand objektiver Umstände nachvollziehbar sein. Als Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften hätte somit nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tägen nach einem solchen Erfolg zu gelten.

Diesem Antwortschreiben wurde eine Prognoserechnung beigelegt, nach der bereits im Jahr 2003 ein Totalüberschuss erreicht werden sollte.

Somit liege nach Ansicht des Steuerberaters im vorliegenden Fall sehr wohl eine Einkunftsquelle vor.

In den Berufungsvorentscheidungen vom 20. März 2002 änderte das Finanzamt die Bescheide der Jahre 1995 bis 1999 ab und setzte die Einkünfte aus VuV jeweils mit 0,00 S an. Dabei wies es unter Hinweis auf die Schenkung an die Tochter und den Schwiegersohn darauf hin, dass die Beendigung der Tätigkeit aus privaten Motiven erfolgt wäre. Bei der Beurteilung eines abgeschlossenen Zeitraumes wären grundsätzlich nur die Ergebnisse dieses Zeitraumes zu berücksichtigen. Die Ergebnisse von 1995 bis 2000 wären im vorliegenden Fall jedenfalls negativ, sodass unter Berücksichtigung der privaten Motive für die Übergabe von Liebhaberei auszugehen wäre.

Im Vorlageantrag wandte der steuerliche Vertreter lediglich ein, dass die Abgabenbehörde erster Instanz ihrer Entscheidungsfindung ausschließlich die privaten Motive der Übergabe zu Grunde gelegt hätte, ohne seine übrigen Einwendungen zu berücksichtigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die im vorliegenden Fall wegen der bereits im Jahr 1995 beginnenden entgeltlichen Überlassung der Eigentumswohnung anzuwendende Liebhabereiverordnung, idF BGBI 1993/33, (im Folgenden: LVO), unterscheidet zwischen drei Arten von Betätigungen:

- Betätigungen mit Annahme einer Einkunftsquelle (§ 1 Abs. 1 LVO),
- Betätigungen mit Annahme von Liebhaberei (§ 1 Abs. 2 LVO),
- Betätigungen mit unwiderlegbarer Einkunftsquelleneigenschaft (§ 1 Abs. 3 LVO).

Einkünfte liegen bei einer Betätigung im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, und nicht unter Abs. 2 LVO fällt.

Liebhaberei im Sinn des § 1 Abs. 2 LVO ist unter anderem bei einer Betätigung anzunehmen, bei der Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, 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, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Im vorliegenden Fall vermietete der Bw. eine Eigentumswohnung an seine Tochter. Somit übte er eine Tätigkeit aus, die unter die Liebhabereivermutung des § 1 Abs. 2 LVO fällt. Diese Liebhabereivermutung kann aber ausgeschlossen werden, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten aus objektiver Sicht erwarten lässt. Aus der im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Prognoserechnung ergibt sich unstrittig, dass die Vermietung der Eigentumswohnung an die Tochter in einem absehbaren Zeitraum einen Überschuss der Einnahmen erwarten hätte lassen.

Stellt der Steuerpflichtige jedoch tatsächlich eine ertragsfähige Vermietung vor Erreichen eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten ein, obliegt es ihm, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht (latent) von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat (VwGH 27.4.2000, 99/15/0012 und VwGH 23.11.2000, 95/15/0177, 0178). Als solch unerwartete Umstände gelten beispielsweise unvorhersehbare Investitionen, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines eingegangenen Vertragsverhältnisses, Zahlungsunfähigkeit eines Mieters und vergleichbare Unwägbarkeiten. Wird die Betätigung jedoch aus anderen, insbesondere privaten, Motiven beendet, ist für den abgeschlossenen Zeitraum von Liebhaberei auszugehen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies den Bw. erstmals im Vorhalt vom 1. Februar 2002 darauf hin, dass die Wohnungsvermietung vom Beginn bis zum Ende der Tätigkeit einen Gesamtverlust aufweise, weshalb Grund zur Annahme bestehe, dass es sich hierbei um Liebhaberei handle. Er wurde weiters in diesem Vorhalt eingeladen, dazu Stellung zu nehmen und diese Ansicht zu entkräften.

In der Beantwortung verwies der steuerliche Vertreter unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 24.6.1999, 97/15/0082, lediglich auf die objektive Eignung der Tätigkeit, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen zu erzielen, hin und legte die oa. Prognoserechnung bei. Selbst als das Finanzamt in den Berufungsvorentscheidungen Liebhaberei in den streitgegenständlichen Jahren deswegen annahm, weil die Beendigung der Vermietungstätigkeit nicht aus Unwägbarkeiten auf Grund unerwarteter Umstände, sondern aus privaten Motiven erfolgte, führte er im Vorlageantrag lediglich an, dass das Finanzamt nur

auf die privaten Motive hingewiesen hätte ohne auf seine sonstigen Einwendungen einzugehen. Irgendwelche Unwägbarkeiten, die Ursache dafür gewesen wären, dass er entgegen seiner ursprünglichen Absicht die Vermietungstätigkeit vorzeitig beenden musste, führte er auch im Vorlageantrag nicht an.

Da bei dieser Sachlage es somit als erwiesen angenommen werden kann, dass die Schenkung an die Tochter und den Schwiegersohn auf ausschließlich privaten Motiven beruhte, ohne dass vom Steuerpflichtigen nicht vorhersehbare Unwägbarkeiten die Ursache der Beendigung der Vermietungstätigkeit waren, ist die Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht von Liebhaberei ausgegangen.

Dem Einwand des Steuerberaters, dass unter Zugrundelegung des VwGH-Erkenntnisses vom 24.6.1999, 97/15/0082, keine Liebhaberei vorliegen könne, ist entgegenzuhalten, dass die objektive Ertragsfähigkeit der Liebhabereibeurteilung bei einem abgeschlossenen Zeitraum nur dann entgegensteht, wenn die Beendigung auf Grund von Unwägbarkeiten erfolgt ist (VwGH 27.4.2000, 99/15/0012 und VwGH 23.11.2000, 95/15/0177, 0178).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, 10. Oktober 2003