



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.R., Angestellter, L, B-Weg 11, vertreten durch Dr. Schabernig WTH-GesmbH, Steuerberatungskanzlei, 8750 Judenburg, Grünhueblgasse 23, vom 15. Oktober 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg vom 17. September 2002 betreffend Umsatzsteuer (Nichtfestsetzung) 1998 bis 2001 sowie Nichtfeststellung von Einkünften für den Zeitraum 1998 bis 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 12. Juni 1998 erwarb der in Deutschland ansässige Berufungswerber (Bw) mit seiner Ehegattin ein als Teil einer Feriensiedlung in unmittelbarer Nähe eines Hotels errichtetes Wohnhaus (Blockhaus) in H, das von ihm bis zum Jahr 2001 zum Teil selbst genutzt, zum Teil vermietet worden ist. In den Jahren 1998 bis 2001 hat der Bw daraus (in chronologischer Reihung) Werbungskostenüberschüsse in Höhe von S -27.696 (€ -2.013), S -32.909 (€ -2.392), S -55.484 (€ -4.032) und von S -32.387 (€ -2.354), somit ein negatives Gesamtergebnis von rund S -148.000 (rd. € -10.000) erwirtschaftet. Am 13. August 2001 wurde das Ferienwohnhaus verkauft, weil aus der Vermietung des Hauses auch für die Zukunft "keine Gewinne" erwartet werden konnten (Telefax v. 12.1.2003).

Gegen die für 1998 bis 2001 endgültig ergangenen Bescheide, mit denen das Finanzamt die Wohnhausvermietung als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei qualifiziert hat, brachte der Bw vor, dass die beabsichtigte Nutzung des Ferienwohnhauses als Einkunftsquelle nach dem

damaligen Wirtschaftskonzept des Projektierungsbüros aussichtsreich schien. Dementgegen wurden die prognostizierten Jahreseinnahmen aber nicht erzielt und waren auch die tatsächlichen Aufwendungen erheblich höher als angenommen.

Entgegen dem Ersuchen des Bw (und der Erwerber anderer Wohnobjekte in der Feriensiedlung) habe die Gemeinde H einer werbewirksamen Bekanntmachung im örtlichen Prospekt und Internet nicht entsprochen und seien auch Adressen möglicher Interessenten nicht an die Hauseigentümer sondern nur an den Hotelbetreiber weitergeleitet worden. Diese Ausgrenzung habe zu Wettbewerbsnachteilen gegenüber dem Hotelier geführt. Im Ortsprospekt und Internet sei auch die gesamte Ferienanlage namentlich als jene des Hotels deklariert und dort lediglich die Telefonnummer des Hotels angegeben worden. Da der Hotelier aus den von ihm vermarkteten Häuser selbst einen Nutzen ziehen wollte, habe dieser auch kein Interesse gehabt, Kundenadressen weiter zu geben. Diese bis in die Gemeinde hinein wirkende und zu Einnahmenausfällen führende (heimische) Interessenslage sei beim Kaufabschluss aber nicht erkennbar gewesen.

Obzwar die Aufnahme der Ferienanlage im Reisekatalog der T-Gruppe (unter der Hotelbezeichnung) mittels Einbeziehung aller Häuser erfolgt sei, seien die anderen Hausbesitzer dazu nicht befragt worden und kamen über diesen Organisator auch keine Buchungen zu stande, weil diese, was einen weiteren Wettbewerbsnachteil dargestellt habe, wiederum nur über das Hotel liefen.

Da ein florierendes Ferienhaus auf Stammgäste angewiesen sei, müsse auch das Umfeld stimmen. Diese Rahmenbedingung sei vorliegendenfalls nicht zur Verfügung gestanden, weil das dortige Skigebiet oft nur eingeschränkt geöffnet (Schonung fürs Wochenende) und das an der Ferienanlage liegende Hotel auch "meistens" geschlossen oder abends zu ungünstigen Zeiten (über morgendliche Bestellung) für Bewirtungszwecke frequentierbar gewesen sei. So hätten eingemietete Gäste wiederholt geäußert, dass man sich im Ferienhaus zwar sehr wohl gefühlt habe, das gesamte Umfeld aber nicht empfehlenswert sei. Die genannten Umstände mündeten daher in den Verkauf dieses Hauses und stelle dieses, da mit dem Verkauf weitere Verluste vermieden wurden, auch kein Liebhabereiobjekt dar.

Im nach abweisend ergangener Berufungsvorentscheidung erhobenen Vorlageantrag bringt der Bw im Wesentlichen vor, dass die prognostizierten Vermietungszeiten und Vermietungspreise nicht zu erreichen gewesen seien und die absehbaren Verluste die finanziellen Möglichkeiten seiner Familie jedenfalls überstiegen hätten. Im Rückblick der Ereignisse sei nochmals festzuhalten, dass der fehlende Bewirtschaftungserfolg sowohl auf der unzutreffenden Prognose des Projektierungsbüros beruhe als auch darauf, dass die Gemeinde H andere Vermieter als den Hoteleigentümer einfach ignoriert habe und dass dieser alle 17 Häuser der

Feriensiedlung in die eigene Werbung einbezogen hat, als stünde ihm das alleinige Verfügungrecht darüber zu. Eine weitere finanzielle Einbuße habe der Bw zudem aus einem vom steuerlichen Vertreter beim Finanzamt (der Höhe nach) unrichtig eingereichten Umbuchungsantrag erlitten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngroundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen. Nach § 2 Abs. 4 der Verordnung liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 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 LVO) erwarten lässt. Bei Betätigungen iSd des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 gilt als absehbarer Zeitraum ein solcher von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (BGBI II 1997/358).

§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 bestimmt, dass eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei), nicht unternehmerisch ist. Umsätze aus einer solchen Tätigkeit unterliegen daher einerseits nicht der Umsatzsteuer, andererseits können die damit zusammenhängenden Vorsteuern nicht abgezogen werden.

Vorliegendenfalls räumt der Bw selbst ein, dass positive Erträge aus dem Mietobjekt schon deshalb nicht zu erwirtschaften waren, weil weder die Vermietungszeiten noch Vermietungspreise den angenommenen Daten entsprachen – darnach wurde bei einer Auslastung des Ferienhauses von 135 Tagen im Jahr ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten von rund S 21.000 und bei einer Auslastung von 165 Tagen ein Einnahmenüberschuss in Höhe von rund S 38.000 prognostiziert – und auch die (geringer) erwarteten Werbungskosten von der Realität abwichen. Diese auch für die Zukunft getroffene (Negativ)Beurteilung des Bw schließt Erträge aus der Vermietung des Ferienhauses – wäre diese fortgesetzt worden – nicht nur jahresbezogen für nachfolgende (laufende) Wirtschaftsperioden aus, sondern zeigt zugleich, dass die hier gewählte Bewirtschaftungsart auch innerhalb eines längeren absehbaren Zeitraumes keinen positiven Gesamterfolg erbracht hätte. Die Beweisführung über die Erzielung eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) innerhalb des oben genannten Zeitraumes von 20 Jahren (ab entgeltlicher Überlassung) obliegt dabei dem Steuerpflichtigen, der als der Sache am nächsten über die wesentlichen Umstände seiner Tätigkeit allein Bescheid weiß (vgl. VwGH 5.5.1992, 92/14/0027; VwGH 30.1.2003, 99/15/0040 iZm Wohnungsvermietungen). Die damit in Einklang stehende Würdigung des Finanzamtes hat daher die geltende Rechtslage für sich.

Zu den vom Bw eingewendeten Hindernissen, die der Erzielung von Einnahmenüberschüssen entgegen standen, ist zunächst auszuführen, dass in diesem Zusammenhang zwischen sog. *Unwägbarkeiten* (ds. das wirtschaftliche Ergebnis negativ beeinflussende unvorhersehbare Ereignisse, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen) und *gewöhnlichen Risiken* zu unterscheiden ist, wie sie bei unternehmerischen Tätigkeiten typischerweise anfallen (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, Band 1, Tz. 369 zu § 2 EStG 1988). Im letztgenannten Fall liegen **keine** üblichen Wirtschaftsabläufen widersprechende, von außen einwirkende Ereignisse vor, auch wenn sie vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbar sind. Ein weiteres Charakteristikum dafür kann sein, dass sie in gleichem Umfang eine gesamte Wirtschaftsbranche betreffen (vgl. VwGH 12.2.1986, 85/13/0008 zur Vermietung einer Ferienwohnung).

Soweit hier das Nichteintreffen der Vorhersagen des Projektierungsbüros als erfolgsschädlich angegeben wurde, ist dem entgegen zu halten, dass die Frage der *Auslastung* bei der Vermietung eines Ferienhauses oder einer Ferienwohnung (Mietausfallwagnis) zum gewöhnlichen Risiko zählt – dies umfasst auch die teilweise Unvermietbarkeit bzw. das gänzliche Leerstehen eines Mietobjektes – und keine Unwägbarkeit darstellt (vgl. Rauscher / Grübler, Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, S. 171). Benachteiligungen im Rahmen der örtlichen Werbung oder das als ungünstig eingewendete Umfeld sind ebenfalls nicht als Unwägbarkeiten anzusehen, weil Konkurrenzsituationen unterschiedlicher Art im Wirtschaftsleben häufig auftreten (bei einem Hotel als Mitkonkurrenten liegt die objektive Risikowahrscheinlichkeit sogar besonders nahe) und eingeschränkte Öffnungszeiten des Skigebietes oder bestimmte Bewirtungszeiten im Hotel wiederum *alle* Ferienhausvermieter betrafen.

Die vom Bw als fehlerhaft (und insoweit nicht vorhersehbar) eingewendete Umbuchung eines Umsatzsteuerguthabens geht ins Leere, weil diese Maßnahme die objektive Ertraglosigkeit der Vermietungstätigkeit selbst nicht beeinflusst.

Da sich nach aktenkundiger Darstellung des Finanzamtes aus dem Hausverkauf vom 13. August 2001 kein Spekulationsgewinn ergab, blieb der – dem Grunde nach unter den Anwendungsbereich des § 30 EStG 1988 fallende – Veräußerungsvorgang (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, Band II, Tz. 12 zu § 30 EStG) ohne steuerliche Auswirkung.

Über die Berufung war sohin, wie im Spruch ersichtlich, zu entscheiden.

Graz, am 25. Jänner 2006