



GZ. RV/2769-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 2. März 2004 über die Berufung der Bw., vertreten durch Julius Morak & Mag. Franz Harrand Wirtschaftstreuhand OHG, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk, vertreten durch Claudia Gindl, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Das Einkommen beträgt € 38.982,94 und die Abgabenschuld nach Abzug der Lohnsteuer beträgt € 276,52.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe in Schillingbeträgen ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das insoweit einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Diese Berufungsentscheidung ergeht gemäß § 200 BAO vorläufig.

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

Die Berufungswerberin (Bw) bezog im streitgegenständlichen Jahr neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (in Höhe von S 545.159,--) noch Einkünfte (Gewinn in Höhe von S 3.012,56) aus der Vermietung einer in B. gelegenen 66 m² großen Eigentumswohnung.

Von 1991 bis 2002 erklärte sie aus dieser Vermietungstätigkeit Einkünfte in folgender Höhe:

1991	- S 45.862,67
1992	- S 63.495,87
1993	- S 14.040,63
1994	- S 8.100,08
1995	- S 6.409,68
1996	- S 26.465,93
1997	- S 109.183,14
1998	- S 33.783,00
1999	S 3.012,56
2000	- S 5.177,44
2001	S 1.496,56
2002	€ 2.823,30 (S 38.849,45)

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 (vom 26. April 2001) wurden die erklärten Einkünfte aus Vermietung der Wohnung in B. nicht anerkannt, wobei begründend folgendes ausgeführt wurde:

"Zur Einkommensteuer sind nur solche Einkünfte heranzuziehen, deren Quellen auf die Dauer gesehen einen Einnahmenüberschuss erwarten lassen. Eine Tätigkeit, die nicht geeignet ist, auf Dauer einen Überschuss abzuwerfen, kommt als Einkunftsquelle i.S. des EStG nicht in Betracht. Es sind daher Verluste aus einer solchen Tätigkeit (Liebhaberei) nicht ausgleichsfähig, sondern stellen Kosten der Lebensführung dar (z.B. Anschaffung einer einzelnen Wohnung als Kapitalanlage). Im gegenständlichen Fall ist in Hinblick auf die Höhe der Mieteinnahmen und der auch in den Folgejahren anfallenden wesentlich höheren Ausgaben (Afa,

Betriebskosten) kein Überschuss in einem überschaubaren Zeitraum zu erwarten. Es wird deshalb, bis zu einer Änderung der Bewirtschaftung, das Vorliegen von Liebhaberei angenommen. Als Änderung der Bewirtschaftung gilt eine grundlegende Änderung des wirtschaftlichen Engagements, wie z.B. wesentliche Erhöhung der Mietzinse."

Gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 erhob die steuerliche Vertretung der Bw. fristgerecht Berufung und führte dabei aus, dass bei den Erlösen für den Zeitraum 1999 aufgrund eines Absturzes des Computers irrtümlich der falsche Betrag ausgewiesen worden sei, wobei um Veranlagung gemäß der beigelegten berichtigten Abgabenerklärungen ersucht wurde (Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung laut Erklärung betragen nunmehr S 3.013 anstatt ursprünglich - S 55.487).

Betreffend Liebhaberei wurde vorgebracht, dass die Bw. im Jahre 1999 einen Gewinn von S 3.013 und im Jahr 2000 nur einen Verlust von S 5.177,-- erzielt habe, obwohl sie die Wohnung nur vier Monate vermietet gehabt habe. Ab dem Jahr 2001 habe die Bw. das Mietobjekt wieder vermietet (siehe Mietvertrag; Dauer: 1.3.2001 bis 29.2.2006, monatlicher Mietzins S 5.000,-- zuzüglich Verwaltungs- und Instandhaltungskosten, z.Zt. S 1.866,--).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. August 2001 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen: "Auch das Vorliegen eines geringen Gewinnes (wie in der Berufung anl. einer berichtigten Erklärung) kann die Feststellung, dass es sich um Liebhaberei handelt, nicht ändern. Zumal im nächsten Jahr (2000) wieder mit einem Verlust zu rechnen ist. Erst wenn sich die Art der Bewirtschaftung ändert, kann davon abgegangen werden."

Der steuerliche Vertreter der Bw. legte über Aufforderung des UFS (mit Fax vom 27. Februar 2004) eine als "Gewinn- und Verlustplanrechnung 2003-2012" bezeichnete Prognoserechnung vor, in welcher er die Mieteinnahmen für die Jahre 2003 bis 2006 in Höhe von € 4.360,37 und für die Jahre 2007 bis 2012 in Höhe von € 4.800,-- ansetzte. Neben der Afa wurden lediglich Instandhaltungsaufwendungen (gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 auf zehn Jahre verteilte Instandhaltungsaufwendungen, stammend aus den Jahren 1996, 1997 und 1999) angesetzt.

Die "Gewinne" (in €) pro Jahr betragen somit laut Prognoserechnung:

2003 bis 2005	2.823,30
2006	3.085,29

2007 bis 2008	3.740,69
2009 bis 2012	3.807,22
Summe (2003 bis 2012)	34.265,45

In der mündlichen Berufungsverhandlung führte der steuerliche Vertreter der Bw. (STB) ergänzend aus, dass aufgrund der Prognoserechnung ein Gesamtgewinn vorliegen werde.

Auf Frage der Finanzamtsvertreterin, ob die Prognoserechnung so stichhaltig sei, dass man davon ausgehen könne, dass in den Jahren, in welchen keine Instandhaltungskosten, Betriebskosten sowie Steuerberatungskosten angesetzt wurden, tatsächlich auch keine anfallen werden, erläuterte der STB, dass auch bei sonstigen nicht berücksichtigten Kosten von ca. € 200 bis 300 pro Jahr ein Gesamtüberschuss vorliegen würde.

Zur Frage, ob sämtliche Fremdmittel bereits getilgt wurden, wurde festgehalten, dass schon ab dem Jahr 1999 keine Zinsaufwendungen mehr vorhanden seien. Außerdem führte der STB aus, dass außer den obgenannten Kosten voraussichtlich keine weiteren Ausgaben bis zum Jahr 2012 mehr anfallen würden.

Ein Mietvertrag für den Zeitraum vom 1.3.2001 bis zum 29.2.2006 wurde bereits im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegt. Im Zuge der mündlichen Verhandlung legte der STB über Aufforderung einen Mietvertrag für den Zeitraum 1.10.1992 bis 30.9.1994 (Hauptmietzins S 7.041,80 + USt + Betriebskosten) sowie einen Mietvertrag für den Zeitraum 1.11.1993 bis 31.10.1996 (Hauptmietzins S 6.955 + USt + Betriebskosten) vor.

Zur Frage, warum der Mietzins gesunken sei, antwortete der STB, dass die Vermietbarkeit anscheinend zu dem Preis nicht gegeben gewesen sei. Die Erhöhung der Erlöse aus Vermietung ab dem Jahr 2007 führte der STB auf eine Indexsteigerung zurück. Zusammenfassend wurde festgestellt, dass unter Zugrundelegung der bisherigen Überschussrechnungen (von 1991 bis 2002) sowie unter Einbeziehung der Prognoserechnung (von 2003 bis 2012) insgesamt ein Gesamtüberschuss zu erwarten sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der im vorliegenden Fall anzuwendenden Liebhabereiverordnung, idF BGBl 1993/33 (LVO) wird Liebhaberei bei einer Betätigung angenommen, wenn Verluste entstehen

- aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen (§ 1 Abs. 2 Z 1 LVO) oder
- aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind (§ 1 Abs. 2 Z 2 LVO), oder
- aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten (§ 1 Abs. 2 Z 3 LVO).

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die Bw. mit der Vermietung der Eigentumswohnung eine Tätigkeit betreibt, die unter die Liebhabereivermutung des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO fällt. Diese Annahme kann jedoch nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO dann ausgeschlossen sein, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem "absehbaren" Zeitraum einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. 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 (BGBl II 1997/358).

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

Im gegenständlichen Fall begann die Vermietungstätigkeit im Jahr 1992, wobei 1991 erstmalig Aufwendungen anfielen. In den Jahren 1991 – 1998 ist ein Werbungskostenüberschuss (Verlust) in Höhe von S 307.341,-- entstanden. Im Jahr 1999 wurde ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (Gewinn) von S 3.012,56, im Jahr 2000 ein "Verlust" von S 5.177,44, im Jahr 2001 ein "Gewinn" von S 1.496,56 und im Jahr 2002 ein "Gewinn" in Höhe von S 38.849,45 (€ 2,823,30) erwirtschaftet. Somit wurde in den ersten zwölf Jahren der Vermietungstätigkeit ein Werbungskostenüberschuss in Höhe von S 269.159,87 (€ 19.560,61) erzielt.

Aus der Zusammenschau der obgenannten in den Jahren 1991 bis 2002 erzielten Einkünfte (Verluste) mit den für die Jahre 2003 bis 2012 prognostizierten Ergebnissen ergibt sich, dass die gegenständliche Vermietungstätigkeit in einem absehbaren Zeitraum (im Sinne des § 2

Abs. 4 LVO) aus heutiger Sicht voraussichtlich einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.

Gemäß § 200 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (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.

In der Literatur und Judikatur wird vor allem im Zusammenhang mit der Beurteilung einer Tätigkeit als Liebhaberei ganz allgemein die Auffassung vertreten, dass eine vorläufige Abgabefestsetzung insbesondere in jenen Fällen erlassen werden könne, "in denen im Zeitpunkt der Bescheiderteilung die Ungewissheit deshalb besteht, weil in der Zukunft liegende Sachverhalte entscheidungsrelevant sind" (vgl. Stoll, Kommentar zur BAO, Band 2, S. 2102, 2. Absatz; Ritz ÖStZ 1986, 160). Zu berücksichtigen ist im vorliegenden Fall, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse noch nicht mit Sicherheit gesagt werden kann, ob die Liebhabereivermutung durch die Prognoserechnung widerlegt ist, zumal – neben der Ungewissheit der prognostizierten Erlöse - außer der Afa und den (letztmalig im Jahr 1999 entstandenen, wobei die Prognose bis zum Jahr 2012 reicht) Instandhaltungsaufwendungen keinerlei sonstige Aufwendungen angesetzt wurden.

Da somit im jetzigen Zeitpunkt eine abschließende Beurteilung der Vermietungstätigkeit der Bw. noch nicht möglich ist, weil nach der Art der Betätigung das Gelingen der Widerlegung der Annahme des § 1 Abs. 2 LVO zwar wahrscheinlich, aber noch ungewiss ist, ergeht dieser Bescheid vorläufig. Dabei wird vorläufig von einer Einkunftsquelle ausgegangen, weil diese Alternative als die wahrscheinlichere anzusehen ist.

Die Erlassung einer vorläufigen Berufungsentscheidung in Hinblick auf § 289 Abs 2 BAO ist übrigens auch dann zulässig, wenn der Erstbescheid endgültig erging (vgl. VwGH 20. November 1989, 88/14/0230, ÖStZB 1990, 181).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 1 Berechnungsblatt

Wien, 9. März 2004