



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Elfriede R., gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk betreffend Feststellung von Einkünften für 1998 und 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

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 von der Berufungswerberin (Bw.), einer Hausgemeinschaft, eingereichten Erklärungen der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) für 1998 und 1999 weisen folgende Angaben aus:

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

1... Wien, ...gasse	Verlust	S 90.586,24
1... Wien, ...gasse	Verlust	S 407.773,72

In den Beilagen zu den Erklärungen wurden die Werbungskostenüberschüsse anteilig auf die Mitbesitzer der Liegenschaft aufgeteilt.

Im jeweiligen "Beiblatt zur Hausgemeinschaftserklärung" wurden die Mieteinnahmen und Ausgaben im Einzelnen aufgeschlüsselt.

Das Finanzamt sprach bescheidmäßig aus, dass keine Feststellung der Einkünfte 1998 und 1999 gemäß § 188 BAO erfolge und verwies auf die Begründung der Vorjahre.

Dem das Jahr 1995 betreffenden Bescheid des Finanzamtes (vom 27. August 1997, 25/95), ist folgende Begründung zu entnehmen:

"Zur Einkommensteuer sind nur solche Einkünfte heranzuziehen, deren Quellen auf die Dauer gesehen einen Einnahmenüberschuss erwarten lassen. Eine Tätigkeit, die nach den Umständen des einzelnen Falles nicht geeignet ist auf Dauer einen Gewinn bzw. Überschuss abzuwerfen, kommt als Einkunftsquelle i.S. des EStG nicht in Betracht. Es sind daher ausnahmsweise auftretende Gewinne bzw. Überschüsse aus einer solchen Tätigkeit (Liebhaberei) nicht als Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 zu erfassen. Verluste aus einer solchen Tätigkeit sind nicht ausgleichs- oder vortragsfähig, sondern stellen gemäß § 20 Kosten der Lebensführung dar. Dies gilt sowohl für die Erzielung von Einkünften durch die einzelnen Steuerpflichtigen als auch für die gemeinschaftliche Erzielung von Einkünften durch eine Personengemeinschaft.

Aus folgenden Gründen wurde die Einkunftsquelleneigenschaft versagt:

Entwicklung Umsatz und negative Überschüsse:

	Umsatz	Überschuss
1979	130.611,15	8.381,00
...		
1984	168.389,38	13.896,00
1985	179.724,52	17.351,00
...		
1988	2.473,96	- 251.936,00
...		
1995	24.432,10	- 109.373,00
1996	22.608,36	- 316.741,00

Aus obiger Aufstellung ist ersichtlich, dass besonders seit dem Jahr 1987 eine Entwicklung in den Bereich der Liebhaberei zu beobachten war. Da für zukünftige Zeiträume keine Prognoserechnung abgegeben wurde, kann auch angenommen werden, dass sich obige Entwicklung fortsetzt.

Liebhaberei wird bei Mietobjekten dann angenommen, wenn der Steuerpflichtige keine ertragbringenden Maßnahmen setzt bzw. wenn nicht erkennbar ist, wie das Mietobjekt weiter verwendet wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zwar in seiner Rechtsprechung festgehalten, dass bei gesetzlichen Zwangsvorschriften keine Liebhaberei vorliegt, weil der Gesetzgeber selbst dem Steuerpflichtigen die Gewinnerzielungsmöglichkeit nimmt. Liebhabereiannahme ist trotz Auftretens von langfristigen Verlusten dann nicht zulässig, wenn Zwangsvorschriften auf dem Wohnungs- bzw. Mietensektor Überschüsse verhindern.

Diese Ansicht wurde in der Folge vom VwGH dahingehend modifiziert, dass auch bei mietengeschützten Objekten nicht unendlich lange Verluste erzielt werden können. Daher ist nach der jüngeren Rechtsprechung auch bei einem mietengeschützten Objekt nachzuweisen, dass ein Gesamtüberschuss erreicht werden wird."

Das Berufungsvorbringen ist auf Anerkennung bzw. Feststellung der erklärten Einkünfte gerichtet.

Aus der das Jahr 1997 betreffenden Berufung, auf welche verwiesen wird, geht Folgendes hervor:

Die Magistratsabteilung 24 habe die Bw. verpflichtet, den am Objekt infolge Neubaus auf dem Nachbargrundstück entstandenen Schaden zu beheben.

Das Haus habe sich bis zum Schadensereignis in konsensmäßigem Zustand befunden und Gewinne erwirtschaftet. Wegen Verjährungsgefahr habe gerichtliche Klage eingebracht werden müssen. Vom Justizministerium sei die lange Verfahrensdauer beanstandet worden. Am 23. Oktober 1987 habe man von der MA 37 den Auftrag erhalten, binnen Stundenfrist sämtliche Mieter des Hauses zu entfernen, da es als unbewohnbar erklärt worden sei. Mieter, die Gegenstände im Haus hätten und Wert auf die Wohnung legten, zahlten weiter Miete. Daher gäbe es nur geringe Einkünfte. Die entstandenen Verluste beruhten auf den hohen Gerichtsgebühren, vorgeschriebenen Gutachtenskosten bzw. Kosten für Baumaßnahmen zur Erhaltung des Gebäudes. Bei dieser außergewöhnlichen Situation könnten die Kosten nicht durch die Mieten gedeckt werden.

Das weiters erstattete Berufungsvorbringen geht dahin, dass die Bw. für das Jahr 2001 eine vollständige Sanierung des Hauses plane, sodass spätestens ab dem Jahr 2002 Einkünfte mit diesem Objekt erzielt werden könnten. Eine vorläufige Prognoserechnung zeige, dass ein Überschuss innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erzielt werden kann und deute sogar auf eine Überschusserzielung innerhalb der nächsten 10 Jahre hin.

Aufgrund der neuerlichen Gutachten, Rechtsanwalts- und Gerichtskosten, sowie die Instandhaltung des Hauses, welches von der Baupolizei jährlich überprüft worden sei, hätten die beanstandeten Mängel behoben werden müssen.

Die Mieteinnahmen könnten nur mehr von den Parteien eingehoben werden, welche noch ihre Gegenstände im Haus haben.

In diesem Fall könne betreffend das Haus keine Liebhaberei entstehen. Erst nach Übergabe der Schadensbeträge könnten die Reparaturen in Angriff genommen werden.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung, auch für die Jahre 1998 und 1999 müsse Liebhaberei angenommen werden. Die Abweisung wurde damit begründet, dass die S 428.647,00 betragenden Ausgaben die Einnahmen von S 20.873,00 um ein Vielfaches übersteigen. Bis zu einer Änderung der Bewirtschaftung, die dazu führe, dass nunmehr Überschüsse zu erwarten sind, sei das Vorliegen von Liebhaberei anzunehmen.

Der Vorlageantrag wurde im Wesentlichen damit begründet, dass die Hausgemeinschaft durch den ihr zugefügten Schaden schwerst getroffen sei. Seit Beendigung des Gerichtsverfahrens sei die Bw. intensivst bemüht, das Objekt in einen beziehbaren Zustand zu versetzen. Vor

Schadenseintritt seien am Objekt nachgewiesenermaßen laufend Verbesserungen durchgeführt und Gewinne erwirtschaftet worden.

Über Ersuchen des ehem. Sachbearbeiters der Finanzlandesdirektion wurde das Teil- und Zwischenurteil des Landesgerichtes für ZRS Wien vom 29. September 1999 vorgelegt.

Im Erkenntnis wurde zugunsten der Bw. zu Recht erkannt:

"1) Die beklagten Parteien haften den Klägern zur ungeteilten Hand dem Grunde nach für die Schäden aus der Grundabtiefung vom Juli 1986.

2) Die beklagten Parteien sind schuldig, alle hinkünftigen Nachteile und Schäden aus der geschehenen Grundabtiefung vom Juli 1986 und den in der Folge vorgenommenen Maßnahmen zur Begrenzung der eingetretenen Schäden und zwar (den Miteigentümern zu den jeweiligen Anteilen) zu ersetzen."

Nach weiteren Ermittlungen richtete der ehem. Sachbearbeiter der Finanzlandesdirektion nachfolgendes Schreiben an die Bw.:

"Es wird Ihnen mitgeteilt, dass der Sachbearbeiter erwägt, in der noch stattfindenden Senatsverhandlung eine Stattgabe der Berufung mit der Maßgabe zu beantragen, dass bezüglich der Vermietung und Verpachtung des Hauses ... keine Liebhaberei im steuerlichen Sinne, sondern eine Einkunftsquelle vorliegt, da aufgrund der aktenkundigen Tatsache von Senkungen und Rissbildungen am streitgegenständlichen Objekt sogenannte Unwägbarkeiten vorliegen, die einer Beurteilung als Voluptuar entgegenstehen. ...

Es ist ... eine Klage gegen die Stadt Wien aktenkundig, wonach Sie S 5.710.324,50 an Schadenersatz forderten, hievon S 5.048.862,50 auf die Substanz und S 661.461 auf entgangene Mieten entfallen. Dies entspricht der Gesamtklagesumme. Laut Vergleich behaupten Sie, S 3.000.000 erhalten zu haben. Wendet man den Prozentsatz von 11,5% auf S 3.000.000 an, so ergeben sich aus dem Titel entgangener Mieteinnahmen, die steuerpflichtig sind (Doralt, EStG-Kommentar, § 2 Tz. 20, VwGH 21.3.1972, 2123/71) S 345.000."

In der Folge richtete der unabhängige Finanzsenat ein Schreiben an die Bw., welches in die unten stehenden Erwägungen aufgenommen wird. Das Schreiben wurde bis dato nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob betreffend das in Rede stehende Objekt in 1060 Wien vom Vorliegen einer Einkunftsquelle auszugehen ist (Standpunkt der Bw.) oder ob Liebhaberei anzunehmen ist (vom Finanzamt im Erstbescheid, in der Berufungsvorentscheidung und anlässlich der Berufungsvorlage vertretener Standpunkt).

Am Gebäude auf der berufungsgegenständlichen Liegenschaft 1060 Wien kam es im Jahr 1986 wegen einer unsachgemäßen Bauführung auf dem Nachbargrundstück zu massiven Setzungsschäden, welche dahin mündeten, dass das Gebäude geräumt werden musste.

In den Jahren vor diesem Ereignis konnten mit dem Objekt (wenngleich bescheidene) Einnahmenüberschüsse erzielt werden: 1985: S 17.351, 1984: S 13.896, 1983: S 9.081, TA-Akt bzw. die Zusammenstellung AS 25/95).

Nach diesem Ereignis kam es zu einem enorm zeit- und kostenintensiven Zivilprozess, welcher letztlich im Jahr 2000 mit einem Vergleich beendet wurde. (Vergleichsausfertigung, 25.10.2000).

Im Schreiben der Finanzlandesdirektion vom 4. November 2002 wurde unter Bezugnahme auf den im zivilrechtlichen Verfahren geforderten Betrag von S 5.710.324,50 und auf die Aufteilung von S 5.048.862,50 (Substanz) und S 661.461,00 (entgangene Mieten) ausgeführt, dass sich bei Anwendung des sich ergebenden Prozentsatzes von 11,5% auf den erhaltenen Vergleichsbetrag von S 3.000.000,00 (richtig: S 3.500.000,00) aus dem Titel entgangener Mieteinnahmen ein steuerpflichtiger Betrag von S 345.000,00 (richtig bei S 3.500.000,00: S 402.500,00) errechnet.

Konsequenterweise können die in den Berufungsjahren geltend gemachten Ausgaben nur insoweit anerkannt werden, als sie mit den steuerpflichtigen Einnahmen zusammenhängen.

Das trifft auf die geltend gemachten und in der nachfolgenden Aufstellung nicht aufscheinenden Ausgaben – wie bspw. Stadtwerke/Strom, Wasser – zur Gänze zu.

Hinsichtlich der in die nachfolgende Aufstellung aufgenommenen Ausgaben trifft dies nur teilweise zu. Die Ausgaben hängen sowohl mit der Geltendmachung des nicht der Besteuerung zu unterziehenden Betrages (S 5.048.862,50 -Substanz) als auch des steuerpflichtigen Betrages (entgangene Mieteinnahmen S 402.500,00) zusammen. Sachgerecht ist dementsprechend die Aufteilung nach dem bereits angesprochenen Prozentsatz von 11,5%.

Dadurch errechnen sich für die berufsgegenständlichen Jahre – 1998 und 1999 – die Ausgaben und Einkünfte wie folgt:

1998:

	S
Landesgericht Kosten	15.000,00
Dr. Z	2.000,00
Dr. Z	2.000,00
Fernsprechgebühren	765,00
Fernsprechgebühren	298,92
Benzin	300,00
Benzin	200,00
Dr. Z	2.000,00
Fernsprechgebühren	380,76
Benzin	300,00
Fahrscheine	435,45
Dr. Z	3.000,00
Benzin	300,00
Fernsprechgebühren	634,75
Dr. Z	2.000,00
Fernsprechgebühren	461,67
Dr. Z	2.000,00
Dr. Z	2.000,00
Dr. Z	3.000,00
Benzin	200,00
Dr. Z	1.250,00
Dr. Z	1.250,00
Benzin	200,00
Dr. Z	2.000,00
Dr. Z	1.250,00
Fernsprechgebühren	583,66
Benzin	200,00

Landesgericht Kosten	-15.000,00
Landesgericht Kosten	12.500,00
Dr. Z	5.000,00
Dr. Z	1.250,00
Benzin	300,00
Fernsprechgebühren	647,09
Dr. Z	1.250,00
Dr. Z	5.000,00
Fernsprechgebühren	352,84
Dr. Z	5.000,00
Benzin	300,00
Dr. Z	2.000,00
Benzin	100,00
Fahrscheine	238,33
Fahrscheine	127,50
Zw. Summe	63.075,97
x 11,5% =	7.253,74
+ zur Gänze anerkannt	49.433,07
Summe der Ausgaben	56.686,81
Einnahmen	21.922,80
Werbungskostenüberschuss	34.764,01

1999:

S

Fernsprechgebühren	678,50
Dr. Z	5.000,00
Fernsprechgebühren	400,33
Benzin	200,00
Dr. Z	2.500,00
Dr. Z	4.000,00
Dr. Z	2.500,00

Fernsprechgebühren	805,33
Fernsprechgebühren	470,91
Benzin	200,00
Dr. Z	1.250,00
Dr. Z	5.000,00
Dr. Z	2.500,00
Dr. Z	5.000,00
Benzin	400,00
Dr. Z	2.500,00
Fernsprechgebühren	449,01
Fernsprechgebühren	396,49
Dr. P	50.000,00
Dr. Z	5.000,00
Dr. P	61.510,00
Dr. Z	3.000,00
Benzin	300,00
Dr. Z	5.000,00
Fernsprechgebühren	403,20
Dr. Z	1.666,67
Fernsprechgebühren	301,67
Dr. Z	3.000,00
Dr. P	89.350,00
Benzin	290,10
Dr. Z	1.938,00
Benzin	100,00
Dr. Z	7.167,00
Fernsprechgebühren	716,14
Dr. Z	1.186,61
Fernsprechgebühren	389,34
Benzin	100,00
Dr. Z	2.000,00

Dr. Z	1.449,34
Benzin	200,00
Dr. Z	8.333,34
Fernsprechgebühren	560,16
Fernsprechgebühren	411,66
Benzin	150,00
Dr. Z	8.000,00
Dr. Z	2.500,00
Dr. Z	1.885,34
Benzin	100,00
Fahrscheine	241,80
Fahrscheine	656,40
Zw. Summe	292.157,34
x 11,5% =	33.598,09
+ zur Gänze anerkannt	136.490,18
Summe der Ausgaben	170.088,27
Einnahmen	20.873,80
Werbungskostenüberschuss	149.214,47

Aufteilung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Anteil der Einkünfte 1998:	S	€
F. DI, 1060, ...	- 4.345	- 315,76
O., 1060, ...	- 8.691	- 631,60
R. Dr., 3421, ...	- 17.382	- 1.263,20
R. DI, 1170, ...	- 4.346	- 315,76

Anteil der Einkünfte 1999:	S	€
F. DI, 1060, ...	- 18.652	- 1.355,49
O., 1060, ...	- 37.303	- 2.710,91

R. Dr., 3421, ...	- 74.607	- 5.421,90
R. DI, 1170, ...	- 18.652	- 1.355,49

Wien, 9. Oktober 2003