



Außenstelle Salzburg

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/0036-S/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des BW. , vertreten durch Dr. Erich Zeppezauer gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 vom 26. September 2002 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben 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.

Entscheidungsgründe

Der BW erklärte in den Einkommensteuererklärungen der berufungsgegenständlichen Jahre als Einzelunternehmer sowie als Kommanditist an einer GmbH & Co KG Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Darüber hinaus bezog der BW in diesen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Geschäftsführer der oben angeführten GmbH & Co KG bzw. deren Komplementär GmbH. Weiters erklärte der BW Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung.

Die Vermietung betraf zwei Liegenschaften in Salzburg, RD Straße bzw. in Eugendorf. Das Haus in der RD Straße wurde vom BW Anfang 1989 erworben. Nach der Aktenlage hat der BW das Haus zunächst selbst bewohnt. Ab dem Jahr 1995 erklärte der BW für dieses Objekt

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die Umsätze aus der Vermietung und die Jahresergebnisse bis zum Jahr 1999 entwickelten sich wie folgt:

Jahr	Umsätze	Ergebnis
1995	120.000,00	-46.586,23
1996	95.454,55	-73.022,17
1997	144.545,45	3.010,81
1998	20.000,00	-115.459,72
1999	10.000,00	-16.386,00

Mit Vereinbarung vom 8. Juli 1998 vermietete der BW das Objekt ab 1. November 1998 auf fünf Jahre um einen Mietzins von monatlich netto S 10.000,00 an AS. In dieser Vereinbarung räumte der BW darüber hinaus dem Mieter die Option ein, nach Ablauf der Mietzeit das Objekt "zu einem marktgerechten Wert oder einem verbindlichen Angebot" zu kaufen.

Mit Kaufvertrag vom 1. Februar 1999 verkaufte der BW das Objekt an AS und EB je zur Hälfte zu einem Kaufpreis von S 3.700.000,00.

Im Zuge einer Betriebsprüfung über die Jahre 1998 bis 2000 legte der steuerliche Vertreter des BW für dieses Objekt eine Prognoserechnung vor, in der von einer durchgehenden Vermietung über 20 Jahre und jährlichen Mieteinnahmen von S 120.000,00 p.a. ausgegangen wurde. In dieser Prognoserechnung wurde im Kalkulationszeitraum zwischen 1995 und 2014 für das Objekt RD Straße ein Gesamtüberschuss von S 290.680,00 ausgewiesen.

Für den Zeitraum 1995 bis 2003 war in der vom steuerlichen Vertreter des BW vorgelegten Prognoserechnung ein Gesamtverlust aus der Vermietung des Objektes in Höhe von S 140.987,00 errechnet worden.

Für den Zeitraum 1995 bis 1999 war in der vom steuerlichen Vertreter des BW vorgelegten Prognoserechnung ein Gesamtverlust aus der Vermietung des Objektes in Höhe von S 144.235,00 errechnet worden.

Den Verkauf des Hauses in der RD Straße im Jahr 1999 begründete der BW gegenüber dem Betriebsprüfer mit einem Kapitalbedarf für die Liegenschaft in Eugendorf, die fremdfinanziert gewesen sei.

Der Betriebsprüfer versagte neben anderen Feststellungen dem BW die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages für 1998. Weiters erkannte er die Vermietung des Reihenhauses in Salzburg RD Straße nicht als Einkunftsquelle an.

Die Vermietung des Hauses in der RD Straße sei zwar grundsätzlich geeignet innerhalb eines absehbaren Zeitraumes zu einem Gesamtüberschuss zu führen. Dennoch sei für den abgeschlossenen Zeitraum von Liebhabelei auszugehen. Die Betätigung sei vor Eintreten eines Gesamtüberschusses beendet worden, wobei die Gründe für die Beendigung im privaten Bereich gelegen seien, nämlich in der Finanzierung eines anderen Mietobjektes.

Das FA folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ unter anderen nach Wiederaufnahme der Verfahren neue Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 und 1999. Dabei wurde für das Jahr 1998 der vom BW beantragte und in der Erstveranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 1998 auch gewährte Alleinverdienerabsetzbetrag nicht mehr berücksichtigt.

Gegen diese Bescheide erhob der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter Berufung und führte darin im Wesentlichen aus, dass der Verkauf der Liegenschaft in der RD Straße nicht aus privaten Motiven erfolgt sei, sondern der BW dazu aus einer wirtschaftlichen Unwälbarkeit heraus verpflichtet worden sei. Die Liegenschaft in Eugendorf sei von Anfang an vermietet worden. Anschaffung und Adaptierungen des Objektes seien durch Bankkredite finanziert worden. Durch unvorhergesehene Geschäftsrückgänge (im Bereich der gewerblichen Tätigkeit des BW) im Jahr 1998 sei es zu einer Bonitätsverschlechterung gekommen. Die finanzierenden Banken hätten auf eine Reduzierung des Kreditsaldos der Liegenschaft in Eugendorf gedrängt.

Weiters sei offenbar aufgrund eines Ausfertigungsfehlers der Alleinverdienerabsetzbetrag für das Jahr 1998 nicht berücksichtigt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. November 2002 wies das FA die Berufung als unbegründet ab. Hinsichtlich des Hauses in der RD Straße führte das FA im Wesentlichen aus, dass bei einer Betätigung, die vor der Erzielung eines Gesamterfolges beendet worden sei, für den abgeschlossenen Zeitraum von einer Einkunftsquelle auszugehen sei, wenn Unwälbarkeiten vorlägen, jedoch von Liebhabelei auszugehen sei, wenn die Betätigung aus anderen, insbesondere privaten Motiven beendet werde.

Als solche Unwälbarkeiten wären beispielsweise unvorhergesehene Investitionen, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines Vertragsverhältnisses, Zahlungsunfähigkeit des Mieters ... anzusehen.

Derartige Unwägbarkeiten müssten aber nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung im Zusammenhang mit der jeweiligen Einkunftsquelle stehen. Die Veräußerung einer vermieteten Liegenschaft zur Finanzierung eines anderen im Privatvermögen des Steuerpflichtigen stehenden Mietobjektes sei als privates Motiv anzusehen.

Ein Alleinverdienerabsetzbetrag stehe deswegen nicht zu, da in diesem Jahr die Gattin des BW steuerpflichtige Einkünfte von S 113.066,00 gehabt habe.

Mit Schreiben vom 19. Dezember 2002 beantragte der steuerliche Vertreter des BW die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ersuchte um eine Frist bis 31. Jänner 2003 zur Nachrechnung einer ergänzenden Begründung dieses Antrages. Eine derartige Begründung ist bis dato nicht eingegangen.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der oben angeführte Sachverhalt gründet sich im Wesentlichen auf die vom BW eingereichten Abgabenerklärungen sowie die im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens vorgelegten Unterlagen zum Thema Vermietung der Liegenschaft RD Straße, wie zB den Mietvertrag mit AS. Weiters gründet sich der oben angeführte Sachverhalt auf die vom Vertreter des BW vorgelegte Prognoserechnung.

Was die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages betrifft, so ist dazu auszuführen, dass die Finanzverwaltung ebenso wie der UFS diesbezüglich an die erklärten bzw. veranlagten Besteuerungsgrundlagen der Gattin des BW gebunden ist. Da diese für das Jahr 1998 steuerpflichtige Bezüge als Angestellte von S 113.066,00 erklärte, wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag bei der Veranlagung des BW im Jahr 1998 zu Recht nicht berücksichtigt.

Was die Frage betrifft, ob die Vermietung des Hauses in der RD Straße eine Einkunftsquelle im Sinne des EStG darstellt, so vertritt das FA die Ansicht, dass die gegenständliche Gebäudevermietung grundsätzlich als Einkunftsquelle anzusehen sei. Da der BW aber vor Erreichung eines Gesamtüberschusses das Gebäude veräußert habe, um auf Drängen der Bank den aushaftenden Kreditsaldo bei einem anderen Mietobjekt zu vermindern, sei diese Veräußerung aus privaten Motiven erfolgt. Daher sei von einem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum auszugehen.

Der BW vertritt die Ansicht, dass eine Veräußerung des Mietobjektes auf Drängen einer kreditgebenden Bank nicht als privates Motiv, sondern als Unwägbarkeit des Wirtschaftslebens anzusehen sei.

Aus Sicht des UFS kommt diesen oben angeführten Überlegungen für die Beurteilung des gegenständlichen Falles keine entscheidende Bedeutung zu.

Wesentlich für die Beurteilung der streitgegenständlichen Frage erscheint, ob der BW bei einer grundsätzlich als Einkunftsquelle zu behandelnden Vermietung eines Gebäudes die Absicht hatte, das Objekt vor Erreichung eines Gesamtüberschusses zu veräußern bzw. einer anderen Verwendung als der Vermietung zuzuführen. Dafür gibt es nach den vorliegenden Unterlagen bis zum Abschluss des Mietvertrages mit AS am 8.Juli 1998 keinen Hinweis. In diesem Mietvertrag findet sich aber die einseitige Verpflichtung des BW zum Ende des Mietverhältnisses im Jahre 2003 und damit – wie oben dargestellt – deutlich vor Erreichung eines Gesamtüberschusses das Objekt zu verkaufen.

Auch wenn man davon ausgeht, dass die ursprüngliche Absicht des BW darauf gerichtet gewesen ist, das Objekt RD Straße bis zur Erreichung eines Gesamtüberschusses zu vermieten, hat sich aus Sicht des UFS im Jahr 1998 mit Abschluss des Mietvertrages mit AS nachweislich eine Änderung dieser Absicht ergeben. Der BW plante ab diesem Zeitpunkt eine Vermietung nur mehr bis zum Jahr 2003. Damit war die Vorgangsweise des FA im Ergebnis richtig, bei der Vermietung des Objektes RD Straße ab dem Jahr 1998 keine Einkunftsquelle mehr anzunehmen.

Der auf Druck einer kreditgebenden Bank noch früher erfolgte Verkauf an den Mieter, dem eine Option zum Kauf vier Jahre später zugestanden wäre, ist in diesem Fall nur ein Indiz dafür, wie sehr AS bereits zum Abschluss des Mietvertrages an einem Kauf dieses Objektes interessiert war.

Salzburg, 18. März 2003