

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Perg betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1993 bis 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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. erzielte in den berufungsgegenständlichen Jahren 1993 bis 1998 neben Einkünften aus Gewerbebetrieb (Uhren- und Schmuckfachgeschäft) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pension ab 1994) und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Das Finanzamt veranlagte in den Jahren 1993 bis 1995 diese Einkünfte zunächst erklärungsgemäß und stellte die Umsatzsteuer laut Erklärung fest (Bescheide vom 10. Oktober 1995, 7. Oktober 1996, 20. März 1998).

Im Jahr 1996 erfolgte wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO; Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden dabei nicht berücksichtigt (Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheid vom 21. Jänner 1999).

Im darauf folgenden Berufungsverfahren legte der Bw. Steuererklärungen vor; die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezifferte er mit -145.072,00 S.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. April 1999 berücksichtigte das Finanzamt den erklärten Verlust aus Vermietung und Verpachtung.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 1993 bis 1997 qualifizierte die Betriebsprüferin die Vermietungstätigkeit (Liegenschaft S-Straße 6, S.) als Liebhaberei (Tz 15 und Tz 31 des BP-Berichtes) und führte im Jahr 1996 aufgrund einer nicht aufklärbaren Differenz bei den innergemeinschaftlichen Erwerben eine Umsatzerhöhung in Höhe von 62.800,00 S durch (Tz 16 und Tz 28 des BP-Berichtes).

Das Finanzamt nahm in den Jahren 1993 bis 1996 das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ entsprechend der Rechtsansicht der Betriebsprüferin Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide und führte die Veranlagungen für die Jahre 1997 und 1998 durch (Bescheide vom 27. Dezember 1999).

Gegen diese Bescheide erhob der Bw. mit Schriftsatz vom 25. Februar 2000 (eingelangt beim Finanzamt am 29. Februar 2000) durch seine steuerliche Vertreterin innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist Berufung, bekämpfte die Qualifizierung seiner Vermietungstätigkeit als Liebhaberei und ersuchte weiters, aufgrund eines Ausfertigungsfehlers die Umsatzsteuernachzahlung für 1997 mit 27.065,00 S (vorher 29.223,00 S) zu berichtigen, sowie nach nochmaliger Überprüfung der MIAS-Abfrage – die seiner Meinung nach unrichtig sein müsse – die Umsatzzuschätzung zu stornieren.

Begründend führte er im Wesentlichen aus, er habe ca. 1979 die Liegenschaft in S., S-Straße 6, erworben. Dieses Gebäude unterliege den mieterschutzrechtlichen Bestimmungen. Daneben seien seitens der Behörden Auflagen erteilt worden, verschiedene Investitionen durchzuführen (Erneuerung der Lichtleitungen, des Daches etc.). Es sei zu verschiedenen Rechtsstreitigkeiten mit den Mietern und dadurch bedingt zu zusätzlichen Auflagen durch

Gerichtsurteile bzw. anlässlich von Verhandlungen mit der Mietschlichtungsstelle gekommen. Aufgrund dieser verpflichtend durchgeföhrten Instandsetzungen (Beginn der Generalrenovierung 1994) seien sämtliche Mieter ausgezogen. Seit 1995 seien wegen des Baustellencharakters keine Mieteinkünfte mehr erzielt worden. Die Arbeiten könnten voraussichtlich Ende 2000 abgeschlossen werden. Ab 2001 sei daher wieder mit Mieteinkünften und in der Folge auch mit Einnahmenüberschüssen zu rechnen. Im Prüfungszeitraum handle es sich daher um völlig atypische Jahre. Die Ansicht des Finanzamtes – es sei nach Art der Bewirtschaftung, dem Zustand des Mietobjektes und der möglichen Ertragslage völlig unmöglich, aus der gegenständlichen Tätigkeit jemals einen Gesamtüberschuss zu erzielen – sei nicht richtig. Der Verwaltungsgerichtshof gehe bei gesetzlichen Zwangsvorschriften nicht von Liebhabelei aus, weil der Gesetzgeber selbst dem Steuerpflichtigen die Gewinnerzielungsmöglichkeit nehme. Nach der Liebhabereiverordnung sei für die Erzielung eines Gesamtüberschusses ein Zeitraum von etwa 35 Jahren zu veranschlagen.

In ihrer Stellungnahme vom 14. März 2000 führte die Betriebsprüferin im Wesentlichen zu den Berufungspunkten aus:

Vermietung S-Straße 6:

Seit Beginn der Vermietung seien Unterlagen nur sehr dürftig vorgelegt worden. Trotz mehrmaliger Aufforderung seien weder Mietverträge noch Reparaturrechnungen, die beweisen würden, dass laufend saniert werde, ausgehändigt worden. Es existierten auch keine Einnahmenaufzeichnungen. In weiterer Folge habe der Bw. nicht einmal Erklärungen abgegeben. Im Zuge der Betriebsprüfung über den Zeitraum 1987 bis 1989 sei zwar eine Prognoserechnung (Gesamtüberschuss innerhalb eines Zeitraumes von 35 Jahren) vorgelegt worden; diese Prognose sei jedoch in keiner Weise erfüllt worden. Seit Beginn der Tätigkeit seien mit Ausnahme des Jahres 1987 (Schätzung durch die Betriebsprüfung) nur Verluste erzielt worden. Diese Verluste beliefen sich nach Berücksichtigung der AfA auf etwa 900.000,00 S. Die Wohnungen seien nach Aussage des Bw. der Kategorie D zuzuordnen (mangels geeigneter Unterlagen sei eine Überprüfung nicht möglich gewesen). Bisher sei offenbar zur Änderung des Zustandes nichts getan worden, um höhere Mieten zu erhalten. Von 1992 bis 1996 seien keine Einnahmen erzielt worden. Aus den Abgabenerklärungen seien Gerichtskosten ersichtlich. Die näheren Umstände dafür seien nicht festzustellen gewesen.

Unter den gegebenen Umständen sei es nicht möglich, einen Gesamtüberschuss zu erzielen. Beim angegebenen Zustand der Wohnungen könnten keine höheren Mieten verlangt werden.

Zuerst müssten umfangreiche Sanierungsarbeiten vorgenommen werden, diese würden allerdings auf lange Sicht Gewinne wieder unmöglich machen. Am Ertragstatbestand habe sich seit nunmehr zwanzig Jahren nichts geändert; der Bw. habe anscheinend auch nichts dazu getan, um dies zu erreichen. Der Berufungswerber habe zwar verschiedene Ursachen erwähnt, warum er keine Überschüsse erzielt, er habe trotz mehrfacher Aufforderung bis zur Schlussbesprechung keine Beweismittel vorgelegt. Anlässlich der Schlussbesprechung habe der Bw. behauptet, die von der Betriebsprüfung gestrichenen Sonderausgaben gehörten tatsächlich zur Vermietung, was gegebenenfalls zur Folge habe, dass sich die bisher entstandenen Verluste nochmals erhöhten. Wofür er diese Darlehen konkret verwendet habe, sei von ihm nicht nachgewiesen worden. Ob es sich tatsächlich um ein mietengeschütztes Haus handle, sei durch Unterlagen bislang nicht belegt worden.

Ausfertigungsfehler – USt 1997:

Der vermeintliche Ausfertigungsfehler (29.223,00 S statt 27.065,00 S) resultiere aus folgenden Beträgen:

bisher entrichtete Vorauszahlungen 1997	31.043,00
Zahllast laut Jahreserklärung 1997	<u>33.201,00</u>
Restschuld laut Jahreserklärung	2.158,00
Änderungen durch BP-Mehrbetrag	<u>27.065,00</u>
Nachzahlung Umsatzsteuer 1997	29.223,00

Innergemeinschaftliche Erwerbe:

Es werde in der Beilage A ein aktueller Ausdruck der MIAS-Abfrage beigelegt, der sich mit dem Ausdruck vom 9. April 1999 decke. Zusätzlich seien die Besitzer der fraglichen deutschen UID-Nummern ermittelt und mit Namen und Adressen beigelegt worden. Aufgrund dieser Angaben sei von der Betriebsprüfung von nicht erfassten Wareneinkäufen ausgegangen und eine Umsatzerhöhung vorgenommen worden.

Die Stellungnahme der Betriebsprüferin wurde dem Bw. mit Schreiben vom 31. März 2000 übermittelt und eine Frist zur Gegenäußerung bis 21. April 2000 eingeräumt.

Mit Schriftsatz vom 20. April 2000 ersuchte die steuerliche Vertreterin um eine Fristverlängerung bis zum 30. Juni 2000.

Eine Gegenäußerung zur Stellungnahme ist bis dato nicht eingelangt.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Vorhalten vom 21. März 2002 und Urgenzen vom 11. November 2002, 2. September 2003, 12. Dezember 2003 und 4. Juni 2004 wurde der Bw. aufgefordert, diverse Unterlagen vorzulegen und die gestellten Fragen zu beantworten.

Diesen mehrfachen Aufforderungen ist der Bw. bis dato nicht nachgekommen.

Zusammengefasst ergibt sich auf Grund der Aktenlage und der Ergebnisse der abgabenrechtlichen Prüfung folgender Sachverhalt:

Das gegenständliche Objekt in S., S-Straße 6, (Baufläche im Ausmaß von 195 m²) wird seit 1980 vermietet. Seit Beginn der Vermietungstätigkeit und auch während der beiden abgabenbehördlichen Prüfungen wurden weder der Kaufvertrag, noch die Mietverträge, noch sonstige Unterlagen die Sanierung und Vermietung betreffend vorgelegt.

Eine zusammenhängende Überprüfung der Aufzeichnungen war daher nie gegeben. Anlässlich der Vor-BP (Prüfungszeitraum 1987 bis 1989) wurde eine Prognoserechnung vorgelegt, die ab 1995 von einem Einnahmenüberschuss und 2021 von einem Gesamtüberschuss ausgegangen ist.

Beim Finanzamt sind die Abgabenerklärungen von 1980 bis 1986 nicht mehr vorhanden.

Laut Aktenlage erzielte der Bw. in den Jahren 1980 bis 1998 folgende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der gegenständlichen Liegenschaft:

1980 bis 1986	-112.901,00	laut Vermerk im Arbeitsbogen der Vor-BP
1987	+10.058,15	Schätzung gemäß § 184 BAO
1988	-20.064,00	Schätzung gemäß § 184 BAO
1989	-83.193,72	Schätzung gemäß § 184 BAO
1990	-70.060,28	
1991	-14.987,91	
1992	-14.276,40	
1993	-35.116,60	
1994	-104.588,52	
1995	-336.902,24	
1996	-145.071,73	

1997	-10.768,08	
1998	-27.201,94	
Gesamt	-965.074,27	

Die vom Bw. vorgelegten Einnahmen- und Ausgabenrechnungen für die Jahre 1990 bis 1998 ergeben folgendes Bild:

	1990	1991	1992	1993	1994
Einnahmen					
Miete	19.339,62	18.000,00			
USt	1.933,96	1.800,00			
Einnahmen gesamt	21.273,58	19.800,00	0,00	0,00	0,00
Ausgaben					
Verwaltungs-, Gerichtsgebühren, Rechtsberatung	11.622,91	12.077,14	504,00	20.216,21	
Gebühren und Porto					
Baubestandsuntersuchung					
Grundsteuer	346,50	346,50	550,00	550,00	412,50
Müllabfuhr	1.251,81	1.332,95	2.018,18	2.264,56	1.755,24
Kanalgebühr	10.755,69	9.196,36	3.317,27	2.525,44	970,91
Wasser	6.413,70	2.400,00	1.800,00	1.200,00	1.559,09
Strom	21.747,43				
Betriebskosten 10 %					
Betriebskosten 20 %					
Betriebskosten 0 %					
Feuerversicherung	245,70	216,70	216,70	216,70	219,20
Haftpflichtversicherung		127,70	127,70	127,70	129,20
Versicherung					
Bankspesen, Porto, Kopien etc.	442,80	187,70	198,00	153,20	131,26
Zinsen und Spesen					
Benzin					

Instandhaltung	23.798,08	3.209,93	894,17	225,00	79.575,38
Anlagenabschreibung	3.758,00	3.758,00	3.758,00	3.758,00	3.758,00
Vorsteuer	10.951,24	1.934,93	892,38	3.879,79	16.077,74
Ausgaben gesamt	91.333,86	34.787,91	14.276,40	35.116,60	104.588,52
Einnahmen- bzw. Werbungskosten- überschuss	-70.060,28	-14.987,91	-14.276,40	-35.116,60	-104.588,52

	1995	1996	1997	1998	1999
Einnahmen					
Miete			12.396,82	28.145,45	
USt					
Einnahmen gesamt	0,00	0,00	12.396,82	28.145,45	0,00
Ausgaben					
Verwaltungs-, Gerichtsgebühren, Rechtsberatung	281.779,50	75.836,00			
Gebühren und Porto		9.626,00			
Baubestandsuntersuchung	4.500,00				
Grundsteuer	550,00				
Müllabfuhr	744,55				
Kanalgebühr	1.926,36				
Wasser					
Strom	900,00				
Betriebskosten 10 %				5.973,29	
Betriebskosten 20 %				3.872,03	
Betriebkosten 0 %				8.194,40	
Feuerversicherung					
Haftpflichtversicherung					
Versicherung		1.280,00			
Bankspesen, Porto, Kopien etc.	62,27				

Zinsen und Spesen		50.793,03			
Benzin				5.600,49	
Instandhaltung	42.681,56	3.778,70	19.406,90	27.949,18	
Anlagenabschreibung	3.758,00	3.758,00	3.758,00	3.758,00	
Vorsteuer					
Ausgaben gesamt	336.902,24	145.071,73	23.164,90	55.347,39	
Einnahmen- bzw. Werbungskosten- überschuss	-336.902,24	-145.071,73	-10.768,08	-27.201,94	

In den Jahren 1999 und 2000 wurden keine Einkünfte mehr aus der gegenständlichen Liegenschaft erklärt.

Aus dem Veranlagungsakt ist ersichtlich, dass der Bw. in den Jahren 1987 bis 1989 erst nach Schätzung durch die Betriebsprüfung Abgabenerklärungen abgegeben hat. Im Jahr 1996 erfolgte zunächst aus dem gleichen Grund eine Schätzung durch das Finanzamt. Erst im Zuge des Berufungsverfahrens wurden die Umsatz- und Einkommensteuererklärung abgegeben.

Unterlagen, dass das gegenständliche Haus tatsächlich den mieterschutzrechtlichen Bestimmungen unterlegen sei, wurden niemals vorgelegt.

Der Bw. hat das Eigentumsrecht an der gegenständlichen Liegenschaft mit Schenkungsvertrag vom 28. Dezember 2000 an Mag. Dr. Renate G. (Tochter) übertragen. Der Schenkungsvertrag wurde nicht vorgelegt.

Laut Umsatzsteuererklärung 1996 wurden 10.710,85 S an innergemeinschaftlichen Erwerben getätigt, laut MIAS-Abfrage waren es in diesem Zeitraum 31.707,00 S. Der Bw. hat diese Differenz nicht aufgeklärt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach Ansicht des UFS war eine Wiederaufnahme des Verfahrens gerechtfertigt. Der Bw. hat keine Gründe dargelegt, warum seiner Ansicht nach eine Wiederaufnahme nicht rechtens sei. Es erübrigt sich daher ein näheres Eingehen auf diese Problematik.

1. Vermietung S-Straße 6 (U, E 1993 bis 1998):

Einkommensteuer:

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) und Sanierungsgewinnen (§ 36) sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105.

Einkünfte im Sinne des EStG 1988 (§ 2 Abs. 3 Z 6 und Abs. 4 Z 2) sind die Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 15 und 16) aus Vermietung und Verpachtung (§ 28).

Gemäß § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung 1993, BGBl. Nr. 33/1993, (LVO) liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 1 Abs. 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, 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 oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs. 4 LVO liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Gemäß § 3 Abs. 2 LVO ist unter Gesamtüberschuss der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

Die Liebhabereiverordnung 1993, BGBl. Nr. 33/1993, verlautbart am 15. Jänner 1993, ist ab der Veranlagung 1993 anzuwenden, sodass diese für den Berufungszeitraum zum Tragen kommt. Nicht zu berücksichtigen sind die durch die Verordnung, BGBl. II Nr. 358/1997, erfolgten Änderungen, da der maßgebliche Zeitraum vor dem 14. November 1997 begonnen hat.

Beurteilungseinheit ist im gegenständlichen Fall das gesamte Gebäude in der S-Straße 6.

Nähere Auskünfte über das Gebäude liegen nicht vor. Der Bw. hat keine Unterlagen vorgelegt und ist daher seiner Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO nicht nachgekommen. Die Betriebsprüferin ist von einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO ausgegangen. Der Bw. hat diese Beurteilung nicht bekämpft.

Unter Betätigungen mit Annahme von Liebhaberei sind alle jene Betätigungen zu verstehen, die typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen. Als "typischerweise besondere in der Lebensführung begründete Neigungen" gelten im Wesentlichen die menschlichen Grundbedürfnisse wie zB Wohnversorgung (für sich und nahe Angehörige). Die Beurteilung, was typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht, ist unter Anwendung einer Durchschnittsbetrachtung nach allgemeiner Lebenserfahrung vorzunehmen (Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei in der Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, S 51, Linde Verlag, Wien, 2002).

Nach der Liebhabereiverordnung liegt bei Betätigungen, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, eine Einkunftsquelle nur dann vor, wenn die Art der Bewirtschaftung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) erwarten lässt (objektive Ertragsfähigkeit). Bis zur Änderung der Verordnung durch BGBl. II Nr. 358/1997 wurde dieser Zeitraum als überschaubarer Zeitraum bezeichnet.

Das – zur Rechtslage vor der Liebhábereiverordnung ergangene – Erkenntnis eines verstärkten Senates des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juli 1996 zur Dauer eines absehbaren Zeitraumes hat (auch im Anwendungsbereich der Liebhábereiverordnung) Bedeutung für alle Betätigungen, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen. Demnach muss unter einem absehbaren Zeitraum zur Erzielung eines wirtschaftlichen Gesamterfolges eine Zeitspanne verstanden werden, die zum getätigten Mitteleinsatz bei Betrachtung der Umstände des konkreten Falles in einer nach der Verkehrsauffassung vernünftigen, üblichen Relation steht. Absehbar ist ein solcher Zeitraum, der insbesondere im Verhältnis zum eingesetzten Kapital und zur verkehrsüblichen Finanzierungsdauer für die Abdeckung des insgesamt getätigten Aufwandes bis zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolges nach bestehender Übung in Kauf genommen wird. Maßstab ist hierbei die Übung jener Personen, bei denen das Streben nach der Erzielung von Einkünften beherrschend im Vordergrund steht und anderweitige Motive, etwa jenes nach Kapitalanlage, späterer Befriedigung eines Wohnbedürfnisses oder Steuervermeidung für ihr Handeln nicht maßgebend sind. Handeln nach dem Wirtschaftlichkeitsprinzip schließt längerfristige Rentabilitätsberechnungen nicht aus. Eine Zeitspanne, die nach den wirtschaftlichen Gegebenheiten des betroffenen Verkehrskreises als übliche Rentabilitätsdauer des geleisteten Mitteleinsatzes kalkuliert wird, muss noch als absehbar gelten (vgl. Rauscher/Grübler, a.a.O., S 155; VwGH vom 3.7.1996, 93/13/0171).

Der Eintritt von Unwägbarkeiten führt nicht zur Verlängerung des absehbaren Zeitraumes. Stattdessen sind der Liebhábereibeurteilung durchschnittliche Verhältnisse zu Grunde zu legen. Auch gewöhnliche Risiken führen nicht zur Verlängerung des absehbaren Zeitraumes. Diese sind – im Gegensatz zu Unwägbarkeiten – bei der Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit in ihrer Auswirkung auf den Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) zu berücksichtigen (Rauscher/Grübler, a.a.O., S 156).

Der Bw. hat am 28. Dezember 2000 das gegenständliche Gebäude seiner Tochter geschenkt. Seit dem Erwerb (ca. 1979) bis zu diesem Zeitpunkt hat er nur geringe Mieteinkünfte (1990 bis 2000 Nettomiete insgesamt 77.881,89 S) erzielt. Mehrere Jahre stand das Haus auch leer (1992 bis 1996, 1999 und 2000 – keine Mieteinkünfte erklärt) und wurde laut Bw. generalsaniert. Aufgrund der Höhe der erklärten Aufwendungen für Instandhaltungen (1990: 23.798,08 S, 1991: 3.209,93 S, 1992: 894,17 S, 1993: 225,00 S, 1994: 79.575,38 S, 1995: 42.681,56 S, 1996: 3.778,70 S, 1997: 19.406,90 S, 1998: 27.949,18 S) ist fraglich, ob eine Generalsanierung überhaupt erfolgt ist.

Laut den vorliegenden Einnahmen- /Ausgabenrechnungen scheinen Ausgaben für Verwaltungs- Gerichtsgebühren und Rechtsberatung in Höhe von 281.779,50 S (1995) und 75.836,00 S (1996) auf. Diese resultieren aus Rechtsstreitigkeiten mit den Mietern. Der Bw. wurde durch Behördenuflagen und Gerichtsurteile zu Sanierungsmaßnahmen gezwungen. Nach seinen eigenen Angaben hat er ein Haus in desolatem Zustand gekauft; dieses hat er ohne nennenswerte Instandhaltungen vermietet. Dass es in einem solchen Fall zu Rechtsstreitigkeiten kommen kann, ist vorhersehbar. Es handelt sich daher um keine unvorhersehbaren und unabwendbaren Mehraufwendungen.

Der Bw. hat nicht nachgewiesen, dass es sich tatsächlich um ein Haus handelt, das den mieterschutzrechtlichen Bestimmungen unterlegen ist.

Mit Ausnahme des Jahres 1987 – dabei handelt es sich allerdings um eine Schätzung gemäß § 184 BAO – ergaben sich seit 1980 Verluste. Von 1980 bis 2000 belaufen sich die Verluste auf insgesamt 965.074,27 S.

Der Bw. hat anlässlich der ersten abgabenbehördlichen Prüfung (Zeitraum 1987 bis 1989) eine Prognoserechnung vorgelegt, die ab 1995 von einem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten und 2021 von einem Gesamtüberschuss ausgegangen ist. Diese Prognoserechnung wurde nicht einmal annähernd erfüllt.

Der Bw. hat seiner Tochter die gegenständliche Liegenschaft übertragen (Schenkungsvertrag vom 28. Dezember 2000). Es liegt somit ein abgeschlossener Betätigungszeitraum vor.

Bei einem "abgeschlossenen Betätigungszeitraum" wird eine Betätigung vor Erzielung eines Gesamterfolges beendet (zB durch Einstellung der Betätigung oder durch Übertragung der Einkunftsquelle). Diese Beendigung hat für sich allein gesehen keinen Einfluss auf die für den abgelaufenen Zeitraum vorzunehmende Beurteilung, ob die Betätigung in der ausgeübten Weise geeignet gewesen wäre, einen Gesamterfolg abzuwerfen (Doralt/Renner, Einkommensteuergesetz, Kommentar Band I, § 2, Tz 457).

Hätte der Bw. unter den gleichen Bedingungen wie bisher das Haus weitervermietet, ist es nahezu unmöglich einen Gesamtüberschuss zu erzielen. Selbst bei der behaupteten Generalsanierung und dadurch bedingt höheren Mieten würde es Jahre dauern, bis er den erwirtschafteten Verlust von rund 900.000,00 S ausgleichen könnte.

Im vorliegenden Fall beträgt der absehbare Zeitraum 20 Jahre ab dem Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) (vgl. Rauscher/Grübler, a.a.O., S 408).

Die obigen Verluste wurden in einem Zeitraum von 21 Jahren angehäuft. Aus dem Gesamtbild zeigt sich, dass die Art der Bewirtschaftung des Bw. in einem überschaubaren Zeitraum keinen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.

Es ist daher von Liebhaberei auszugehen.

Umsatzsteuer:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1972 und UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 leg.cit. gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei), nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Gemäß § 6 LVO kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Bei der gegenständlichen Vermietung handelt es sich um eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 2 LVO. Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist daher ebenfalls von Liebhaberei auszugehen, sodass die Umsätze aus der Tätigkeit nicht der Umsatzsteuer unterliegen und die mit der Tätigkeit zusammenhängenden Vorsteuern nicht abgezogen werden können.

2. Ausfertigungsfehler (U 1997):

Der Bw. hat in der Berufung keine Argumente gebracht, warum seiner Ansicht nach die Umsatzsteuerfestsetzung unrichtig ist. Den Darlegungen der Betriebsprüferin in ihrer Stellungnahme vom 14. März 2000 hat er nicht widersprochen. Für den UFS ist die Ermittlung der Umsatzsteuernachzahlung in Höhe von 29.223,00 S nachvollziehbar.

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht entsprochen werden.

3. Innergemeinschaftliche Erwerbe (U 1996):

Der von der Betriebsprüferin ihrer Stellungnahme vom 14. März 2000 beigelegte aktuelle Ausdruck der MIAS-Abfrage deckt sich mit dem während der Betriebsprüfung erstellten Ausdruck vom 9. April 1999. Laut Umsatzsteuererklärung wurden 10.710,85 S an innergemeinschaftlichen Erwerben getätigt, laut MIAS-Abfrage waren es in diesem Zeitraum 31.707,00 S. Der Bw. hat diese Differenz nicht aufklären können.

Der UFS geht davon aus, dass der Bw. offensichtlich nicht alle Wareneinkäufe erfasst hat. Die Schätzungsbefugnis gemäß § 184 BAO war daher gegeben.

Die Betriebsprüferin hat mit dem 1996 durchschnittlichen Rohaufschlag eine Umsatzzuschätzung vorgenommen, einkommensteuerrechtlich die Ausgaben um die festgestellte Differenz erhöht und mit dem durchschnittlichen Aufschlag eine Einnahmenerhöhung durchgeführt.

Diese Vorgangsweise ist für den UFS durchaus nachvollziehbar. Dem Bw. wäre es unbenommen geblieben, die erforderlichen Beweismittel vorzulegen, um eine genaue Berechnung der Besteuerungsgrundlagen zu ermöglichen. Dies hat der Bw. jedoch nicht getan und dadurch Anlass zur gegenständlichen Schätzung gegeben. Er muss deshalb auch die mit einer Schätzung verbundenen Ungenauigkeiten in Kauf nehmen.

Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

Linz, 21. Juni 2004