



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Peter Steurer und die weiteren Mitglieder Mag. Peter Bilger, Bernd Feldkircher und Irma Rudigier im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn über die Berufungen des D.L., gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2005 sowie die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages nach der am 13. November 2008 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer hat im Rahmen eines von der F-AG in Z angebotenen Vorsorgemodells mit Kaufvertrag vom 10. Jänner 2005 von der Firma V-GmbH 30/4362 Anteile (TOP 48) und 5/4362 Anteile (KFZ-Abstellplatz) an der Liegenschaft S-straße in Wien um insgesamt 179.011,20 € (brutto) zum Zwecke der Vermietung erworben.

Strittig ist, ob es sich bei dieser Vermietung um eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle handelt oder nicht.

Die F-AG bietet ihren Angaben auf der Homepage [Internetadresse] zufolge ua. Vorsorgelösungen basierend auf Immobilien im In- und Ausland an und regelt den Kauf wie auch die Finanzierung. Die in Zusammenarbeit mit Partnern und Banken besorgten Kredite sind entweder laufend (Modell A) oder endfällig mit Anlage eines entsprechenden

Tilgungsträgers (Modell B) zu tilgen. Betreffend Vorsorgewohnungen in Österreich (Modell B) wird ausgeführt, dass die rückerstattete Umsatzsteuer für die endfällige Tilgung eingesetzt werden muss und an Eigenkapital 10 - 20% gefordert sind, bei einigen Objekten aber auch 100%-Finanzierungen möglich sind.

Bezüglich der konkreten Ausgestaltung des Kaufes, der Mietvereinbarung sowie der Finanzierung lässt sich den im Laufe des Verfahrens vorgelegten Unterlagen, soweit hier von Interesse, im Wesentlichen Folgendes entnehmen:

Nach Punkt V des eingangs angeführten Kaufvertrages vom 10. Jänner 2005 sind die vertragsgegenständlichen Wohnungseigentumsobjekte vermietet und erklärt die kaufende Partei, in alle Rechte und Pflichten aus dem bestehenden Mietvertrag einzutreten.

Dem angesprochenen Mietvertrag vom 1. März 2004 zwischen der C Privatbank AG und dem Vermieter zufolge wurde dieser auf 10 Jahre befristet abgeschlossen, wobei das Mietverhältnis vom Mieter unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist jeweils zum Monatsletzten, frühestens jedoch zum 30. Juni 2005 aufgekündigt werden kann (III.). Das Mietentgelt besteht aus dem laufenden Hauptmietzins, den anteiligen Betriebskosten, Nebenkosten und öffentlichen Abgaben sowie der Umsatzsteuer (V.). Der monatliche Hauptmietzins für die Wohnung TOP 48 beträgt 292,94 € (netto), wertgesichert auf Basis des von der Bundesanstalt Statistik Österreich monatlich verlautbarten Verbraucherpreisindex. Die Auswirkung der näher geregelten Wertsicherungsklausel tritt mit Verlautbarung der Indexzahl von selbst ein, ohne dass es einer darauf abzielenden besonderen Erklärung des Vermieters bedarf (V.). Nach Punkt XII. 2. verpflichtet sich der Mieter, den Mietgegenstand pfleglich zu behandeln und unter Ausschluss des § 1096 ABGB sämtliche am Mietgegenstand notwendig werdende Reparaturen auf eigene Kosten durchzuführen und überhaupt den Mietgegenstand zu erhalten; er ist ua. verpflichtet, die im Mietgegenstand befindlichen Heizungsvorrichtungen, ferner sämtliche Gas-, Elektro- und Wasserinstallationen stets in betriebsfähigem Zustand zu erhalten und im Falle von Störungen diese unverzüglich sach- und fachgemäß auf eigene Kosten instandsetzen zu lassen. Ebenso fallen Eingangstüre und Fenster im Bereich des Mietobjektes in die Wartungs- und Instandhaltungspflicht des Mieters.

Weiters wurde mit der Hausverwaltung in Ergänzung zum Hausverwaltungsvertrag eine Mietenpoolvereinbarung getroffen. Die Laufzeit dieses Mietenpools von fünf Jahren verlängert sich automatisch um fünf weitere Jahre, wenn nicht fristgerecht die Kündigung, die der Einstimmigkeit der Teilnehmer bedarf, ausgesprochen wird. Der Mietenpoolvertrag kann nach Ablauf von 10 Jahren jederzeit verlängert werden, um der Zielsetzung, einer höchstmöglichen Ertragssicherheit der Vorsorgewohnungserwerber gerecht zu werden. Die Hausverwaltung summiert zu diesem Zweck die monatlichen Mietentgelte der Vorsorgewohnungseigentümer

aus den im Pool zusammengefassten Wohnungseigentumseinheiten und bringt sie auf ein Treuhandkonto zur Anweisung. Die Mietenpoolverwaltungsgesellschaft verteilt sodann die Mietenpoolerträge auf die Abwicklungskonten der Vorsorgewohnungseigentümer. Die Mietenpoolteilnehmer erhalten dabei monatlich jenen Betrag angewiesen, der sich aus der vermieteten Wohnung und Garage abzüglich Betriebskosten, Mietenpoolreserve sowie weiterer Akontierungen (zB Warmwasser und Heizung) bzw. Rücklagendotationen ergibt (Punkt 1. der Mietenpoolvereinbarung). Für die Mietenpoolrücklage, aus der allfällige Leerstandskosten getragen werden, wird pro m² Nutzfläche ein Betrag von 0,45 € einbehalten; dieser Sicherungsbetrag kann durch die Mietenpoolverwaltungsgesellschaft nach Maßgabe und Notwendigkeit nach Ablauf von 3 Jahren erstmals angehoben werden (Punkt 3.) Die Überschüsse aus Einnahmen und Ausgaben sind jeweils anteilig pro Monat bis zum 25. des Folgemonats als Akontozahlungen zu überweisen. Im Falle eines Wohnungsleerstandes erhält der jeweilige Vorsorgewohnungseigentümer jenen Betrag aus der Mietenpoolrücklage gutgeschrieben, auf den er zum Kaufzeitpunkt seiner Vorsorgewohnung Anspruch hatte (Punkt 5.). Nach Punkt 12. verzichtet die Mietenpoolgesellschaft für einen Zeitraum von 5 Jahren auf ein Entgelt hinsichtlich der Verwaltung des Mietenpools. Für die im Rahmen des Mietenpools und der Vermietung anfallende Verwaltungstätigkeit kann die Mietenpoolgesellschaft nach dem fünften Jahr ein monatliches Honorar in Höhe von netto 0,17 € wertgesichert je m² Nutzfläche verrechnen.

Laut Kreditzusage vom 3. Jänner 2005 erklärt sich die S-Bank bereit, zum Zwecke des Kaufs der Wohnung TOP 48 samt KFZ-Abstellplatz 48, Objekt Wien, S-straße, einen einmal ausnutzbaren Fremdwährungskredit im Gegenwert von 203.038,98 € zur Verfügung zu stellen. Die Kreditvaluta wird in einem Betrag in Schweizer Franken über Auftrag zur Verfügung gestellt. Der Zinssatz für die erste Zinsperiode (vom Tag der Kreditinanspruchnahme bis zum 7.1.2005) beträgt 2,34%. Für die weiteren Zinsenperioden erfolgt die Zinsenanpassung jeweils am 8.1, 8.4., 8.7. und 8.10. eines jeden Jahres. Für diese Zinsenperioden beträgt die Verzinsung jeweils 1,6000% p.a. über dem Indikator (3-Monats-Libor). Der Kreditnehmer verpflichtet sich, die Eigenmittel in Höhe von 21% des Nettokaufpreises sowie die Rückerstattung der Umsatzsteuer auf ein vom Treuhänder bekanntzugebendes Konto zu überweisen. Dieser Betrag wird in weiterer Folge als Einmalprämie in ein Veranlagungsprodukt der S Versicherungs AG einbezahlt.

Am 5.1.2005 unterfertigte der Berufungsführer die Annahmeerklärung des Finanzierungsangebotes.

In einer für den Berufungsführer angestellten Modellrechnung wird auch darauf hingewiesen, dass die Betreibergesellschaft (V-GmbH) sich zur Beibringung der erforderlichen Eigenmittel um die Vermittlung eines Eigenmittlersatzdarlehens bemühen könne. Laut nicht

unterfertigtem Darlehensvertrag zwischen dem Berufungsführer und der F-AG vom 5.1.2005 stellt letztere dem Darlehensnehmer zur Finanzierung der für den in Rede stehenden Wohnungskauf erforderlichen Eigenmittel (31.326,96 €) ein Darlehen zur Verfügung.

Für das Jahr 2005 erklärte der Berufungsführer neben Einkünften aus einer nichtselbständigen Tätigkeit als Grenzgänger nach der Schweiz sowie negativen Einkünften aus Gewerbebetrieb in der ursprünglichen Einkommensteuererklärung zunächst nicht bezifferte, in einer am 19. Oktober 2006 beim Finanzamt eingegangenen Beilage mit -3.014,65 € ermittelte Einkünfte aus der Vermietung der Wohnung in Wien. Dabei wurden den Mieteinnahmen (4.035,39 €) ausgabenseitig lediglich Zinsen (4.812,03 €) und die AfA (2.238,00 €) gegenübergestellt. In der Umsatzsteuererklärung wurden Umsätze in Höhe von 4.020,00 € sowie Vorsteuern in Höhe von 600,00 € ausgewiesen.

Im vorläufig ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 vom 18. Oktober 2006 blieben die zu diesem Zeitpunkt der Höhe nach noch nicht bekannten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unberücksichtigt. Der (vorläufige) Umsatzsteuerbescheid 2005 erging erklärungsgemäß. Der dagegen mit der Begründung, die im Zusammenhang mit dem Kauf der Wohnung stehende Vorsteuer in Höhe von 31.052,31 € sei versehentlich nicht geltend gemacht worden, erhobenen Berufung gab das Finanzamt Folge.

Im Rahmen einer die Jahre 1998 bis 2005 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde ua. die Frage der Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietungstätigkeit geprüft. Während eine in diesem Zusammenhang zunächst vorgelegte Prognoserechnung (der Aktenlage kann nicht entnommen werden, zu welchem Zeitpunkt und von wem diese erstellt bzw. vorgelegt wurde) ein positives Gesamtergebnis nach 16 Jahren ausweist, wobei jährlich gleich bleibende Zinsen in Höhe von 1.300,00 € berücksichtigt wurden, ergibt sich nach einer weiteren, laut Stellungnahme der Prüferin zur Berufung vor der ersten Besprechung vorgelegten Prognoserechnung ein positives Gesamtergebnis (913,85 €) erstmals im 18. Jahr (2023). Einnahmenseitig wurden dabei der Hauptmietzins (4.035,39 €) incl. Betriebskosten sowie die Stellplatzmiete (880,00 €), jeweils indexiert mit 2,5%, und ausgabenseitig die Betriebskosten (804,68 €) und sonstige Aufwendungen (86,18 €), jeweils indexiert mit 2,5%, die jährliche AfA (1.902,60 €), für zehn Jahre die AfA für die Einrichtung (300,00 €) und die Zinsen für ein CHF-Darlehen berücksichtigt. Ausgehend von einer Kreditsumme von 161.549,92 € und einem Zinssatz von 2,5% sowie einer Sondertilgung in Höhe von 65.000,00 € am Ende des 10. Jahres wurden die Zinsen im Jahr 2005 mit 3.702,19 €, in den Jahren 2006 bis 2015 mit 4.038,75 € und ab dem Jahr 2016 mit 2.413,75 € in Ansatz gebracht. Die Abschreibungsbasis wurde ausgehend vom Kaufpreis (149.176 €) zuzüglich Nebenkosten (Notar, Grunderwerbsteuer, Eintragsgebühr) und abzüglich der auf die Einrichtung (Küche) bzw. den Grundanteil (20%) entfallenden Kosten mit 126.839,94 € ermittelt.

Die Prüferin adaptierte diese Prognoserechnung insoweit, als sie die vereinbarungsgemäß zu leistenden Mietenpoolzahlungen (Rücklage/Mietausfall) jährlich mit 176,26 € (0,45 € x 32,64 m² x 12 Monate) sowie für Instandhaltung und Reparaturen jährlich 634,20 € (0,5% der Abschreibungsgrundlage) berücksichtigte. Im Übrigen übernahm sie die Werte der vorgelegten Prognoserechnung und errechnete solcherart nach 20 Jahren ein negatives Gesamtergebnis in Höhe von 12.681,96 €.

Mit der Begründung, unter Berücksichtigung von Mietausfallwagnis, Instandhaltung, Zinsentwicklung und Fremdwährungsrisiko sei kein positives Ergebnis zu erwarten und es sei auch bezüglich der vorzeitigen Kapitaltilgung kein entsprechender Finanzierungsnachweis erbracht worden, wertete die Prüferin die Vermietungstätigkeit als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei.

Gegen die den Feststellungen der Prüferin Rechnung tragenden, nunmehr endgültig ergangenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2005 wurde Berufung erhoben. Begründend wendet die steuerliche Vertretung ein, dass nach der Prognoserechnung innerhalb der von der Liebhabereiverordnung gebotenen Fristen ein Totalüberschuss erzielt würde. Die Prognoserechnung sei von der Finanzverwaltung mit Ausnahme der Sondertilgung und der Wertanpassung als richtig anerkannt worden. Hingewiesen werde auch darauf, dass in dieser Prognoserechnung Rücklagenbildungen für die Reserve der Wohnungseigentümergemeinschaft als Ausgaben enthalten seien. Die Sondertilgung sei nicht anerkannt worden, obwohl diese vom Berufungsführer aufgrund seiner Einkommens- und Vermögenssituation problemlos geleistet werden könne und in der Modellrechnung so Berücksichtigung finde. Sämtliche in den Liebhabereirichtlinien bzw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Annahme eines durchgängigen Beobachtungszeitraumes geforderten Voraussetzungen (eindeutige Planung der Tilgung, ernsthafte Absicht und wirtschaftliche Möglichkeit, Offenlegung gegenüber der Abgabenbehörde) seien erfüllt und die Sondertilgung daher zu berücksichtigen. Nicht stichhäftig sei das von der Abgabenbehörde bezüglich der steuerlichen Nichtanerkennung des Vorsorgewohnungsmodells vorgebrachte Argument, dass seitens der F-AG auf die Vorsteuerrückerstattungsmöglichkeit und die Möglichkeit des Verkaufes des Wohnungseigentumsobjektes nach Ablauf von 10 Jahren hingewiesen werde, handle es sich dabei doch um im Gesetz vorgesehene Fristen und entspreche die F-AG der von der Sorgfaltspflicht geforderten Informationsnotwendigkeit. Keinesfalls könne daraus eine fehlende langfristige Planung des Anlegers abgeleitet werden. Hinsichtlich der Indexanpassung habe die Abgabenbehörde eine Inflationsabgeltung von 2% vorgenommen. Nach dem Verbraucherpreisindex 1986 lasse sich bei einer zwanzigjährigen Durchrechnung jedoch eine Indexsteigerung von 2,5% feststellen. Die Abgabenbehörde habe den Mietpreisindex nur für die Jahre 1993 bis 2005 rückgerechnet, bei einer Rückrechnung auf 20

Jahre würde sich ebenfalls ein Wert von 2,5% errechnen. Keinesfalls richtig könne auch sein, einen zwanzig- oder fünfundzwanzigjährigen Beobachtungszeitraum durch eine zwölfjährige Beobachtung der Inflationsveränderung einschätzen zu wollen. Es müsse immer ein fristenkonformer Vergleich stattfinden und sei für eine Prognoserechnung über 20 Jahre daher ein zwanzigjähriger Inflationsberechnungszeitraum erforderlich. Zusammengefasst sei daher sowohl die Sondertilgung als auch die Wertanpassung von 2,5% zu berücksichtigen. Aber selbst wenn nur einer dieser Faktoren berücksichtigt werde, sei innerhalb von zwanzig Jahren ein Totalüberschuss gegeben.

Weiters wurde unter Hinweis auf die gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 eingebauchte Berufung gegen die Festsetzung eines Säumniszuschlages berufen.

Mit zunächst an den Berufungsführer bzw. dessen Schwager und in weiterer Folge an die steuerliche Vertretung des Berufungsführers ergangener E-Mail vom 13.6.2007 ersuchte das Finanzamt um Vorlage des unterschriebenen Darlehensvertrages mit der F-AG, einer Kopie des Darlehensvertrages betreffend den CHF-Kredit für den Wohnungskauf sowie einer Aufstellung der Mietvorschreibungen 1-12/2006 und 1-6/2007. Mit E-Mail vom 6. Juli 2007 teilte die steuerliche Vertretung die Übermittlung der gewünschten Unterlagen als Beilage (Aufstellung der Mietvorschreibungen, jeweils bestehend aus Mietenpoolaufstellung pro Jahr je Eigentümer, Eigentümerabrechnung der Hausverwaltung, Zinsliste der Mieter, Vorschreibungsliste der Wohnungseigentümer, Eigentümerabrechnung 08/2006 und Mietenpooljahresabrechnung, Kopie des Kreditvertrages) mit.

Mit E-Mail vom 11. September 2007 ersuchte das Finanzamt neuerlich um Vorlage des ausständigen unterschriebenen Darlehensvertrages mit der F-AG.

Nachdem die Berufung hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer schließlich mit der Begründung, der Aufforderung fehlende Unterlagen nachzureichen, sei nicht entsprochen worden, ebenso wie die Berufung gegen die Festsetzung eines Säumniszuschlages mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen worden war, wurde seitens der steuerlichen Vertretung mit Schriftsatz vom 12. November 2007 hinweisend darauf, dass sämtliche ihr vorliegenden Unterlagen übermittelt worden seien, die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates wurden mit Schriftsatz vom 10. Oktober 2008 die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 2006 und 2007 mit entsprechenden Beilagen vorgelegt. Betreffend das Jahr 2006 wurde dabei bei Einnahmen in Höhe von insgesamt 5.531,53 € und Ausgaben von 9.852,04 € (davon Zinsen: 6.156,29 €) ein Überschuss der Werbungskosten (netto) in Höhe von 4.320,51 €, betreffend das Jahr

2007 bei Einnamen von 5.967,04 € und Ausgaben von 12.027,13 € (davon Zinsen: 8.046,40 €) ein Überschuss der Werbungskosten (netto) in Höhe von 6.060,09 € ermittelt.

Im Zuge der am 13. November 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung brachte der Berufungsführer ergänzend vor, die Situation habe sich insofern geändert, als er mit der S-Bank eine Vereinbarung zum Zwecke der Reduzierung der Zinsbelastung getroffen habe. Nach dem Inhalt der vorgelegten Vereinbarung vom 10. November 2008 wurde der Aufschlag auf den Indikator rückwirkend mit 1. Oktober 2008 um 0,7% auf 0,9% gesenkt. Damit ergebe sich für das 4. Quartal 2008 ein Zinssatz von 3,94%. Aufgrund des allgemeinen Zinsrückgangs werde sich der Zinssatz für das 1. Quartal 2009 aus heutiger Sicht auf 3,17% belaufen. Weiters habe die Bank in Aussicht gestellt, den derzeitigen Indikator "3-Monats-Libor" auf den "1-Monats-Libor" im beiderseitigen Einvernehmen zu ändern, wenn sich dadurch eine für den Kunden günstigere Kondition ergebe. Das würde bedeuten, dass sich bei einem Zinssatz von aktuell 1,33% im 1-Monats-Libor und einer Marge von 0,9% ein Zinssatz von 2,23% ergäbe. Aufgrund der Zinssatzsenkungen im europäischen Raum sei mit einer weiteren Reduktion zu rechnen. Auch könne eine Konvertierung in den japanischen Yen in Erwägung gezogen werden. Die Zinssätze lägen dabei derzeit bei 0,81% (1-Monats-Libor) bzw. 0,89% (3-Monats-Libor).

Unter einem wurde eine auf der bisherigen Prognoserechnung basierende, unter Einbeziehung der geänderten Zinskonditionen erstellte Prognoserechnung vorgelegt, in der ein positives Gesamtergebnis erstmals im 22. Jahr (2026) ausgewiesen ist. Die Zinsen wurden nunmehr mit 3.702,19 € (2005), 4.038,75 € (2006), 8.250,00 € (2007) und 7.120,00 € (2008) sowie vom Jahr 2009 bis zum Jahr 2015 ausgehend von einem Zinssatz von 2,25% mit 3.634,85 € und ab dem Jahr 2016 unter Berücksichtigung einer Sondertilgung in Höhe von 20.000,00 € mit 3.172,50 € in Ansatz gebracht.

Auf Befragung gab der Berufungsführer weiters an, es gebe betreffend der Sondertilgung keine schriftliche Vereinbarung, es sei aufgrund der Verkaufsgespräche aber klar gewesen, dass eine solche Sonderzahlung auf ihn zukomme. Die Höhe sei damals nicht bestimmt gewesen. Die Bezahlung seinerseits erfolge aus Ersparnissen und Fonds. Mit der Bank sei nunmehr abgesprochen, dass die seinerzeit vereinbarte Sondertilgung so reduziert werde, dass bei einem Zinssatz von 2,25% innerhalb von 20 Jahren ein positives Gesamtergebnis erzielt werde. Wenn sich der Zinssatz weiter reduziere, werde die Zusatzzahlung zur Gänze entfallen. Beim Zinssatz von 2,25% sei auch noch nicht berücksichtigt, dass die Europäische Zentralbank den Leitzinssatz um weitere 0,5% gesenkt habe. Der Vertrag mit der F-AG zur Finanzierung der für den Wohnungskauf erforderlichen Eigenmittel (31.326,96 €) sei tatsächlich nicht unterfertigt worden; er habe den erforderlichen Betrag aus Eigenmitteln aufgebracht. Die Zahlungen in den Mietenpool seien in den in den Prognoserechnungen ausge-

wiesenen Betriebskosten enthalten. Reparaturen seien bisher keine angefallen, es handle sich ja um Neubauten.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1. Umsatz- und Einkommensteuer

Nach § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 in der im Berufungsfall anzuwendenden Fassung BGBl. II Nr. 358/1997, ist Liebhaberei anzunehmen, wenn aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten Verluste entstehen. Diese Annahme kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO 1993 ausgeschlossen sein.

Nach § 2 Abs. 4 LVO 1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, 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) 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. 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 (Ausgaben).

Die zu beurteilende Vermietungstätigkeit stellt ohne Zweifel eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 Z. 3 LVO 1993 dar und fällt diese im Hinblick auf die erzielten Verluste unter die Vermutung steuerlich unbeachtlicher Liebhaberei. Für die Widerlegung dieser Annahme bedarf es nach dem Verordnungswortlaut somit der Darlegung, dass die Art der Vermietungstätigkeit in einem Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der Vermietung einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, liegt die Last der Behauptung und des Beweises der voraussichtlichen Ertragsfähigkeit einer zunächst verlustbringenden Betätigung innerhalb des von der LVO 1993 erforderten Zeitraumes nicht auf der Behörde, sondern auf dem Abgabepflichtigen, den die Obliegenheit zur Widerlegung der Liebhabereivermutung trifft (vgl. VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055, und VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171).

Es ist somit Sache des Abgabepflichtigen, die Ertragsfähigkeit einer nach § 1 Abs. 2 LVO 1993 mit der Annahme von Liebhaberei belasteten Betätigung anhand einer realistischen Prognoserechnung aufzuzeigen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes

muss eine solche Ertragsprognose angesichts der Unsicherheiten, mit denen jede Prognostizierung künftiger Ereignisse zwangsläufig behaftet ist, mit allen ihren Sachverhaltsannahmen ausreichend gesichert sein (vgl. VwGH 28.6.2006, 2002/13/0036 und VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171). Die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung des positiven Gesamtergebnisses innerhalb der Frist des § 2 Abs. 4 letzter Satz LVO 1993 ist daher nachvollziehbar auf der Basis konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten darzustellen (vgl. VwGH 28.6.2006, 2002/13/0036).

Von einer solcherart dargelegten Ertragsfähigkeit kann im Berufungsfall nicht ausgegangen werden.

Die Prüferin hat die von der steuerlichen Vertretung vorgelegte Prognoserechnung insoweit adaptiert, als ausgabenseitig zusätzlich Instandhaltungsaufwendungen (634,20 € jährlich) sowie die Zahlungen in den Mietenpool (176,26 € jährlich) in Ansatz gebracht wurden und solcherart nach 22 Jahren ein negatives Gesamtergebnis von 8.552,14 € errechnet. Sie hat weder die Sonderzahlung unberücksichtigt gelassen (siehe dazu jedoch unten), noch die hinsichtlich der Mieteinnahmen mit 2,5% vorgenommene Indexanpassung korrigiert, noch das Argument einer lediglich auf 10 Jahre bzw. zumindest nicht langfristig geplanten Vermietungstätigkeit für die steuerliche Nichtanerkennung des Vorsorgewohnungsmodells herangezogen und gehen die diesbezüglich im Berufungsschriftsatz vorgebrachten Einwendungen daher ins Leere.

Bezüglich der angeführten, von der Prüferin zusätzlich berücksichtigten Ausgabenpositionen hat der Berufungsführer im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung, nachdem deren Ansatz im Berufungsschriftsatz und im Vorlageantrag weder dem Grunde noch der Höhe nach bekämpft worden war, eingewendet, dass Instandhaltungsaufwendungen bisher nicht angefallen seien, da es sich um einen Neubau handle bzw. die Zahlungen in den Mietenpool in den in der Prognoserechnung in Ansatz gebrachten Aufwendungen (Betriebskosten) enthalten seien.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind in einer realitätsnahen Ertragsprognose künftige Instandhaltungs- und Reparaturkosten zu berücksichtigen (vgl. VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055, mwN). Die Frage, ob in den vergangenen Jahren tatsächlich Reparaturaufwendungen angefallen sind oder nicht, ist dabei nicht entscheidend (vgl. VwGH 20.9.2006, 2005/14/0093) und lässt sich mit dem Einwand des Berufungsführers daher nichts gewinnen. Ob im Hinblick auf die nach den Bestimmungen des Mietvertrages (XII.) den Mieter treffende Verpflichtung, die dort angeführten Reparaturen auf eigene Kosten durchzuführen, allenfalls eine Korrektur hinsichtlich der Höhe des von der Prüferin berücksichtigten Betrages

vorzunehmen wäre, kann, abgesehen davon, dass diesbezüglich keine konkreten Einwendungen erhoben wurden, dahingestellt bleiben, zumal nach der im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegten Prognoserechnung ein positives Gesamtergebnis erst im 22. Jahr erzielt wird, obgleich Reparatur- und Instandhaltungsaufwendungen in dieser nicht berücksichtigt wurden und die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung auch aus den noch folgenden Gründen zu verneinen war.

Die Einzahlungen in den Mietenpool im Rahmen einer Ertragsprognose als Äquivalent einer Aufwandspost für das Leerstehungsrisiko und damit als Korrekturpost den in voller Höhe angesetzten künftigen Mieteinnahmen gegenüberzustellen, stellt sich nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenats als sachgerecht dar (vgl. UFSW 7.2.2008, RV/0620-W/07). Dass diese Zahlungen in den vorgelegten Prognoserechnungen berücksichtigt wären, kann anhand der Aktenlage und des vorliegenden Zahlenmaterials nicht nachvollzogen werden. Zwar sind diese in den nach Monaten untergliederten Jahresrechnungen der Jahre 2005 bis 2007 (Mietenpoolaufstellungen) sowie in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der Jahre 2006 und 2007 gesondert ausgewiesen, dass sie aber auch in den Prognoserechnungen erfasst wären, lässt sich daraus nicht ableiten. Andernfalls wären auch die Ausführungen in der Berufung, es werde als Änderung der Vorgehensweise der Finanzverwaltung angesehen, dass die Einzahlung in einen gemeinschaftlich geführten Mietenpool bereits bei der Einzahlung als abzugsfähig angesehen werde und es sollte dies auch zukünftig als generelle Richtlinie Gültigkeit haben, nicht verständlich.

Soweit eingewendet wurde, es müssten auch die aus dem Mietenpool zurückfließenden Beträge einnahmeseitig erfasst werden, ist darauf zu verweisen, dass es Sache des Berufungsführers wäre, diese zu konkretisieren und die daraus resultierenden Konsequenzen für den Zeitpunkt des Eintritts des positiven Gesamtergebnisses aufzuzeigen. Im Übrigen hat das Finanzamt den Beitrag in den Mietenpool für den gesamten Prognosezeitraum mit 0,45 € pro m² Nutzungsfläche berücksichtigt, obgleich vertraglich eine Erhöhung dieses Betrages zulässig ist. Weiters ist auch der laut Mietenpoolvereinbarung (Punkt 12.) ab dem fünften Jahr für die Verwaltungstätigkeit vorgesehene Beitrag (0,17 € pro m² Nutzfläche) unberücksichtigt geblieben.

Darüber hinaus kann aber auch aus folgenden Gründen nicht von einer steuerlich beachtlichen Tätigkeit ausgegangen werden:

Einer zur Widerlegung der Liebhabereivermutung geeigneten Ertragsprognose sind nach der dargelegten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die der wirtschaftlichen Realität am nächsten kommenden Sachverhaltsannahmen zu Grunde zu legen. Weichen die (im Beobachtungszeitraum) erzielten tatsächlichen Ergebnisse von den prognostizierten ab, ist dies

bei der Beurteilung der Lebensnähe einer Prognoserechnung somit zu berücksichtigen (vgl. VwGH 28.6.2006, 2002/13/0036, mwN). Das bedeutet aber nichts anderes, als dass in einer Prognoserechnung die bis zum Zeitpunkt ihrer Erstellung erzielten tatsächlichen Ergebnisse einzubeziehen sind. Gegenständlich wurde für das Jahr 2005 sowohl in der ursprünglichen als auch in der im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegten Prognoserechnung unter Berücksichtigung von Zinsen in Höhe von 3.702,19 € ein negatives Ergebnis von 1.880,25 € ausgewiesen. Tatsächlich erklärt wurde ein Verlust in Höhe von 3.014,65 €, wobei die Zinsen mit 4.812,04 in Abzug gebracht wurden. In den Jahren 2006 und 2007 wurden den vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen zufolge anstelle der in der letzten Prognoserechnung ausgewiesenen Werbungskostenüberschüsse in Höhe von 1.606,92 € (2006) und 5.702,31 € (2007) solche in Höhe von 4.320,51 (2006) und 6.060,09 € (2007) erzielt, wobei die Differenz ua. auf die prognostizierten Zinsaufwendungen übersteigenden tatsächlichen Zinsen zurückzuführen ist. Daraus erhellt aber bereits, dass von einer realitätsnahen Prognoserechnung nicht die Rede sein kann.

Zu verneinen ist die Realitätsnähe der vorgelegten Prognoserechnungen auch hinsichtlich des in Ansatz gebrachten Zinssatzes von ursprünglich 2,5% bzw. nunmehr 2,25%. Auch wenn die finanzierende Bank den Aufschlag auf den Indikator der mit dem Berufungsführer getroffenen Vereinbarung zufolge um 0,7% gesenkt hat und es durchaus zutreffen mag, dass sich das Zinsniveau noch weiter nach unten entwickelt, steht die Annahme eines derart geringen durchschnittlichen Zinssatzes (1,35% ohne Aufschlag) über einen langjährigen Zeitraum im Widerspruch zur allgemeinen Lebenserfahrung. Der derzeitige Zinssatz stellt eine durch die gegenwärtige Finanzkrise geprägte Momentaufnahme dar. Folglich kann der Zinssatz aber auch, wie es sich im Berufungsfall in den Jahren 2006 bis 2008 gezeigt hat, wieder entsprechend steigen. Bestätigung findet dies auch durch die langfristige Entwicklung des 3-Monats-Libor (CHF): Lag der Indikator in der Hochzinsphase zu Beginn der neunziger Jahre noch über 8%, kurzfristig sogar bei annähernd 10%, erreichte er nach zwischenzeitigen Tiefständen im Jahr 2000 wieder rd. 3,5% und im Oktober 2008 rd. 3%; allein im November 2008 fiel er von rd. 2,8% auf rd. 1,25%. Soweit sich der Berufungsführer überdies auf weitere Zinssenkungen durch den Umstieg auf den 1-Monats-Libor beruft, ist ihm entgegenzuhalten, dass die Bank eine solche Änderung dem Inhalt des Schreibens vom 10. November 2008 zufolge lediglich in Aussicht stellt und damit nicht als vereinbart angesehen werden kann.

Zudem werden in der im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegten Prognoserechnung die aufwandswirksam berücksichtigten Betriebskosten und sonstigen Aufwendungen, abgesehen vom Jahr 2005, ohne weitere Begründung mit geringeren Beträgen in Ansatz gebracht als in der ursprünglichen Prognoserechnung.

Keine Berücksichtigung kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch die in die Prognoserechnung einbezogene Sondertilgung am Ende des 10. Jahres in Höhe von zunächst 65.000,00 € bzw. nunmehr 20.000,00 € finden. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 14.12.2005, 2001/13/0144, mwN) ist eine Sondertilgung von Fremdmitteln zur Anschaffung eines Mietobjektes, somit eine nicht planmäßige Tilgung der Fremdmittel, bei der Beurteilung der Frage, ob eine Einkunftsquelle oder Liebhaberei vorliegt, gedanklich auszuklammern. Liegt eine "Sondertilgung" vor, ist von einer Änderung der Bewirtschaftungsart auszugehen und die Vermietung vor der Änderung der Bewirtschaftungsart so zu beurteilen, als würde sie weiterhin ohne Änderung betrieben. Für die Zeit nach der Änderung der Bewirtschaftungsart erfolgt eine neue Beurteilung. Liegt hingegen keine Änderung der Bewirtschaftungsart vor, weil der Fremdmittelabbau Teil eines von Anfang an bestehenden Planes der wirtschaftlichen Tätigkeit war, ist eine gemeinsame Betrachtung der vor und nach der betroffenen Bewirtschaftungsmaßnahme gelegenen Zeiträume bei Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft der Tätigkeit vorzunehmen.

Gegenständlich wurde eine Sondertilgung in Höhe von 65.000,00 € der Aktenlage zufolge erstmals im Zuge der anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung vorgelegten Prognoserechnung deklariert. Weiters wurde ein mit 14. März 2005 datiertes, nicht unterfertigtes Schreiben des Berufungsführers an die V-GmbH vorgelegt. In diesem wird auszugsweise wie folgt ausgeführt:

"Gerne darf ich Ihnen hierzu mitteilen, dass ich diese Wohnung als Vorsorgewohnung erworben habe und die Wohnung über die Hausverwaltung vermietet wird. Es wurde die Anschaffung über einen schweizer Frankenkredit finanziert, welcher von mir auch so unterschrieben wurde.

Es ist mir bewusst, dass aufgrund Ihrer Informationen, sowie auch meiner eigenen Überlegungen und Berechnungen für die Tilgung dieses Kredites aus meinem Privatbereich Einzahlungen zu leisten sind und darf ich Ihnen gerne bestätigen, dass dies aufgrund meiner Einkommens- und Vermögenssituation jederzeit möglich ist.

Sie haben mich informiert, dass eine vorzeitige Rückzahlung von umgerechnet € 65.000,00 ab dem 5 Jahr, spätestens aber ab dem 10. Jahr der Investition zu leisten sein wird, so dass ab Februar 2010 mit einer entsprechenden Zahlung meinerseits gerechnet werden kann. Ebenso wurde ich entsprechend meiner Modellrechnung darüber informiert, dass es allenfalls erforderlich sein kann, eine höhere vorzeitige Rückzahlung zu leisten. Über die diesbezügliche Anforderung der Sondertilgung werden Sie mich freundlicherweise getrennt informiert halten und darf ich Ihnen – auch zur Vorlage gegenüber Ihrer Finanzbehörde – in der Beilage eine Bestätigung meines Einkommens in der Schweiz – sofern dieses steuerpflichtig ist – beilegen."

In der Berufung wurde einzig darauf hingewiesen, dass die Sondertilgung aufgrund der Einkommens- und Vermögenssituation problemlos geleistet werden könne und in der Modellrechnung so Berücksichtigung gefunden habe. In der mündlichen Berufungsverhandlung wurde dazu ausgeführt, es gebe keine schriftliche Vereinbarung, es sei aufgrund der Verkaufsgespräche aber klar gewesen, dass nach zehn Jahren eine Sondertilgung erforderlich

werde. Von einer bestimmten Höhe sei damals noch nicht die Rede gewesen. Die erforderlichen Mittel würden aus Ersparnissen und Fonds aufgebracht.

Damit aber wird eine konkrete, von vornherein geplante Kredittilgung nicht aufgezeigt. Eine von Anbeginn an gefasste ernsthafte Absicht zur Tilgung von Fremdkapital ist nämlich nur dann anzunehmen, wenn die Höhe und der Abflusszeitpunkt des für die Tilgung vorgesehenen Geldes von Vornherein konkretisierbar und an Hand geeigneter Unterlagen nachweisbar sind. Es muss damit eindeutig erwiesen, sein, dass die ernsthafte Absicht für eine solche Tilgung besteht (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, Seite 210 f, UFSG 9.10.2006, RV/0379-G/05).

Nicht nur, dass in der im Akt befindlichen ersten Prognoserechnung eine vorzeitige Kapitaltilgung nicht berücksichtigt wurde, geht eine solche auch weder aus der vorgelegten Kreditzusage noch aus den im Akt erliegenden Modellrechnungen hervor; letztere beinhalten zwar ein Szenario bei Umfinanzierung im dritten Jahr und verschiedene Ausstiegsszenarien, nicht aber eine vorzeitige Kreditrückzahlung zu einem bestimmten Zeitpunkt in einer bestimmten Höhe. Abgesehen auch davon, dass für den Unabhängigen Finanzsenat nicht einsichtig ist, weshalb es einer solchen (Selbst)Bestätigung gegenüber der V-GmbH und damit der Verkäuferin bedarf, wenn eine solche Kreditrückzahlung Teil eines von vornherein bestehenden Planes gewesen wäre, sprechen gerade die oben wiedergegebenen Ausführungen in der mündlichen Berufungsverhandlung sowie der Umstand, dass die Sondertilgung vorerst mit 65.000,00 € und nunmehr mit 20.000,00 € berücksichtigt wird bzw. diese bei entsprechender Zinsentwicklung gänzlich entfallen soll, in offenkundiger Weise gegen eine konkrete, von vornherein geplante vorzeitige Tilgung. Vielmehr soll eine Sondertilgung offensichtlich nur dann und in dem Umfang getätigt werden, als dies für die Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses in dem für die steuerliche Anerkennung maßgeblichen Zeitraum erforderlich ist. Im Dunkeln lässt der Berufungsführer überdies, aus welchen im zehnten Jahr konkret zur Verfügung stehenden Mitteln die vorzeitige Tilgung erfolgen soll. Mit der bloßen, durch nichts konkretisierten Behauptung, die Sondertilgung könne aufgrund der Einkommens- und Vermögenssituation problemlos geleistet werden bzw. die erforderlichen Mittel würden aus Ersparnissen und Fonds stammen, wird das Vorhandensein der für die in Rede stehende Sondertilgung nötigen Mittel jedenfalls nicht in der nötigen Klarheit aufgezeigt.

Die behauptete, schon beim Erwerb der gegenständlichen Wohnung samt KFZ-Abstellplatz bestehende Absicht des Berufungsführers, die angebotene langfristige Fremdfinanzierung nicht zur Gänze auszunutzen und im zehnten Jahr eine Sondertilgung zu leisten, kann damit nicht als erwiesen angenommen werden und muss diese bei der Beurteilung der Ertragsfähigkeit der Vermietungstätigkeit daher ausgeklammert bleiben.

Somit hat das Finanzamt das Vorliegen einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle aber zu Recht verneint und konnten die aus der Vermietung resultierenden Verluste ertragsteuerlich daher nicht berücksichtigt werden. Gleiches gilt in Bezug auf die Umsatzsteuer.

Nach § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Gemäß § 6 LVO 1993 kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO 1993, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Ob bei der Vermietung von privat nutzbarem Wohnraum iSd § 1 Abs. 2 LVO 1993 ("kleine Vermietung") umsatzsteuerlich Liebhaberei anzunehmen ist oder nicht, ist nach den oben für den Bereich des Einkommensteuerrechts dargelegten Grundsätzen zu beurteilen (vgl. VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082). Die aus den angeführten Gründen erfolgte ertragsteuerliche Beurteilung der Vermietungstätigkeit als Liebhaberei gilt damit auch für Zwecke der Umsatzsteuer.

Ergänzend wird in gemeinschaftsrechtlicher Hinsicht bemerkt, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16.2.2006, 2004/14/0082, zum Ergebnis gelangt ist, dass umsatzsteuerliche Liebhaberei bei Vermietung von privat nutzbarem Wohnraum iSd § 1 Abs. 2 LVO vor dem Hintergrund des Gemeinschaftsrechts (Art 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten MwSt-Richtlinie) als Umsatzsteuerbefreiung (mit Vorsteuerausschluss) anzusehen ist. In sachverhaltsmäßiger Hinsicht erfordere die aus § 28 Abs. 5 Z 4 und § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 iVm § 1 Abs. 2 und § 6 LVO 1993 abgeleitete Rechtsfolge aber, dass Wohnraum vermietet worden ist, der sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eigne, also der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses (des Vermieters) dienen könne. Daran kann nach Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenates im Hinblick auf die vermietete Kleinwohnung in Wien jedoch kein Zweifel bestehen. Am Ergebnis, dass die strittige Vorsteuer keine steuerliche Berücksichtigung finden kann, ändert sich dadurch nichts.

Der Berufung war daher insoweit ein Erfolg zu versagen.

2. Säumniszuschlag

Infolge der nicht fristgerechten Entrichtung der für das Jahr 2005 nachgeforderten Umsatzsteuer in Höhe von 30.452,31 € wurde dem Berufungsführer mit Bescheid vom 9. Mai 2007 ein (erster) Säumniszuschlag in Höhe von 609,05 € vorgeschrieben.

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO in der im Berufungsfall anzuwendenden Fassung sind, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird, Säumniszuschläge zu entrichten.

Nach Abs. 2 leg.cit. beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages. Für den Fall länger dauernder Säumnis sind weitere Säumniszuschläge vorgesehen (Abs. 3). Gemäß Abs. 4 leg.cit. sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist (lit. a), ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist (lit. b), ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt (lit. c) oder ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist (lit. d).

Weiters entsteht nach Abs. 5 leg.cit. die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 7 leg.cit. insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als den Abgabepflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Der Berufungsführer bestreitet weder, dass die dem Säumniszuschlag zugrunde liegende Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2005 am maßgeblichen Fälligkeitstag aushaftete noch wendet er ein, dass einer der im Gesetz angeführten, der Festsetzung eines Säumniszuschlages entgegenstehender Gründe vorliegt. Eine Rechtswidrigkeit des Säumniszuschlages erblickt der Berufungsführer nach dem Berufungsvorbringen einzig in der vermeintlich unrichtigen Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2005.

Damit lässt sich für den Berufungsführer nichts gewinnen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. ua. VwGH 26.1.2006, 2005/16/0240, mit Hinweis auf VwGH 30.5.1995, 95/13/0130) setzt die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen oder gar rechtskräftigen, sondern nur einer formellen Abgabenschuld voraus; eine allfällige Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages besteht bei festgesetzten Abgaben daher ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung. Selbst im Falle einer inhaltlichen Unrichtigkeit des maßgeblichen Stammabgabenbescheides (gegenständlich sohin des ohnedies bestätigten Umsatzsteuerbescheides 2005) hätte dies an der Rechtmäßigkeit der Festsetzung des Säumniszuschlages nichts geändert. Eine allfällige Korrektur des Säumniszuschlages hätte in diesem Fall nach den gesetzlichen Regelungen nicht im Wege der Bekämpfung mittels Berufung sondern im Wege eines Antrages gemäß § 217 Abs. 8 BAO zu erfolgen.

Somit konnte der Berufung auch diesbezüglich kein Erfolg beschieden sein.

Feldkirch, am 4. Dezember 2008