



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.G., D., K. 2, vertreten durch Bröll, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH, 6850 Dornbirn, Färbergasse 15, vom 5. April 2001 gegen die vorläufigen Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 2. März 2001 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 1999 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 1999 werden gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

Entscheidungsgründe

Die Bw. erwarb im Erbwege ein Wohnhaus, welches bis auf die Kellermauern vollständig umgebaut wurde. Das umgebaute Wohnhaus befindet sich im Miteigentum der Bw. und ihres Ehegatten. Laut einer zwischen den Ehegatten am 8. Mai 1998 abgeschlossenen Benützungsvereinbarung werden die im Erdgeschoss befindlichen Räumlichkeiten je zur Hälfte von der Bw. und ihrem Ehegatten, die im ersten Obergeschoß befindlichen Räumlichkeiten ausschließlich von der Bw. und die im Dachgeschoß befindlichen Räumlichkeiten vom Ehegatten der Bw. benutzt.

Die im ersten Obergeschoß befindlichen Räumlichkeiten, eine 2 1/2 Zimmer-Wohnung mit einer Wohnfläche von insgesamt 56,40 m², wurden von der Bw. mit Mietvertrag vom 1. März 2000 um monatlich 5000,00 S zuzüglich Umsatzsteuer vermietet. Für diese Vermietungstätigkeit gab sie eine Prognoserechnung über zwanzig Jahre ab, nach der ab dem 10. Jahr mit einem Einnahmenüberschuss und ab dem 15. Jahr mit einem Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu rechnen war. Auf Grund dieser Vermietung

machte die Bw. die mit dem Umbau im Zusammenhang stehenden anteiligen Umsatzsteuern im Ausmaß von 34,13% (das Wohnhaus wird zu 65,87% privat genutzt und lediglich zu 34,13% vermietet) mit den Umsatzsteuerklärungen 1998 und 1999 als Vorsteuern geltend (1998: 48.428,00 S, 1999: 279.966,00 S). Zudem wurde auch eine Erklärung auf Verzicht der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer beigebracht.

Das Finanzamt setzte die Umsatzsteuern für die Streitjahre 1998 und 1999 mit Bescheiden vom 2. März 2001 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig fest. Begründend wurde dazu sinngemäß ausgeführt, erst nach Verstreichen eines mehrjährigen Beobachtungszeitraumes könne endgültig beurteilt werden, ob es sich bei der Vermietungstätigkeit um eine steuerlich unbeachtliche Liebhabereibetätigung oder um eine steuerlich relevante Tätigkeit handle.

Der vorläufigen Festsetzung voraus ging ein Aktenvermerk vom 26. Februar 2001, wonach die volle Inanspruchnahme der AfA und der Zinsen in der Prognoserechnung zweifelhaft sei, weil diese bei Einräumung eines Fruchtgenussrechtes dem Fruchtgenussberechtigten nur dann zustünden, wenn dieser über das Wirtschaftsgut wie ein wirtschaftlicher Eigentümer verfügen könne. Da die tatsächliche Inanspruchnahme der AfA und der Zinsen erst mit der Veranlagung 2000 geklärt werden könne, sei es sinnvoll, für 1998 und 1999 vorläufige Bescheide zu erlassen.

Gegen die lediglich vorläufige Festsetzung der Umsatzsteuer richtet sich die Berufung vom 5. April 2001. In der Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, aus der beigebrachten Prognoserechnung, welche dem Finanzamt Feldkirch in modifizierter Form bereits vor Erlassung der angefochtenen Bescheide vorgelegen sei, sei ersichtlich, dass bezüglich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung keine Ungewissheit über das grundsätzliche Bestehen einer Abgabepflicht bestünde. Es werde daher die endgültige Festsetzung der Umsatzsteuern der Jahre 1998 und 1999 beantragt.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Mai 2001 mit der Begründung ab, nach der vorgelegten Prognoserechnung für die Jahre 2000 bis 2019 scheine nach der Art der Betätigung das Gelingen der Widerlegung der Annahme des § 1 Abs. 2 LVO II, BGBl. II Nr. 358/1997, zwar wahrscheinlich, aber noch ungewiss, zumal erstmals im Jahr 2000 Einnahmen erzielt worden seien und folglich für die streitgegenständliche Jahre 1998 und 1999 noch keine Einnahmen/Ausgabenrechnungen vorzulegen gewesen wären. In einem solchen Fall dürften Bescheide vorläufig erlassen werden. Da die vorgelegte Prognoserechnung anhand der tatsächlichen Einnahmen/Ausgabenrechnung erstmals im Zuge der Veranlagung 2000 überprüft werden könne, erscheine gegenständlich eine vorläufige Veranlagung geradezu geboten.

Mit Schreiben vom 11. Juni 2001 stellte die Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch Abgabenbehörde zweiter Instanz, womit die Berufung wiederum als unerledigt galt. Unter Bezugnahme auf die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde ergänzend ausgeführt, in der vorgelegten Prognoserechnung seien sämtliche künftigen Mieteinnahmen und Werbungskosten sowie deren betragsmäßige Veränderungen berücksichtigt worden. Der im Jahr 2000 vereinbarte monatliche Mietzins in Höhe von 5.000,00 S sei nach dem vom Amt der Vorarlberger Landesregierung herausgegebenen Lebenshaltungskostenindex wertgesichert. Unter dieser Voraussetzung sei bereits einnahmenseitig eine verlässliche Prognose der künftigen Mieteinnahmen möglich. Auch auf der Ausgabenseite lasse die vorgelegte Prognoserechnung keinen Platz für Ungewissheiten offen, da die prognostizierten Werbungskosten vorwiegend Abschreibungen und Zinsen betreffen würden, welche auf Grund der vorliegenden Informationen (Investitionen, Tilgungsplan) exakt prognostiziert werden könnten. Zudem seien die Steuererklärungen für das Jahr 2000 bereits erstellt und würden in den nächsten Tagen beim Finanzamt eingereicht werden. Diese würden vom Ergebnis laut der vorgelegten Prognose nur durch zusätzliche Einkünfte in Höhe von 5.000,00 S aus der Vermietung einer Garage, welche dem privaten Wohnbereich zuzurechnen sei, abweichen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Die vorläufige Festsetzung der Umsatzsteuern für die Jahre 1998 und 1999 wurde vom Finanzamt in den Erstbescheiden damit begründet, dass eine Beurteilung der in Rede stehenden Vermietungstätigkeit als Einkunftsquelle oder als Liebhabereibetätigung erst nach einem gewissen Beobachtungszeitraum möglich sei. In der Berufungsvorentscheidung wurde als weitere Begründung angeführt, dass für die Jahre 1998 und 1999 noch keine Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen vorzulegen gewesen wären und daher eine Überprüfung der Übereinstimmung der vorgelegten Prognose mit den tatsächlichen Verhältnissen erst ab dem Jahr 2000 erfolgen könne.

Ob bei der Liebhabereibeurteilung im Bereich der Umsatzsteuer eine vorläufige Festsetzung überhaupt zulässig ist, ist durchaus strittig. In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof die Rechtsauffassung vertreten, dass in Fällen, in denen am Leistungsaustausch Unternehmer beteiligt sind, die Entscheidung, ob Liebhaberei vorliegt, sofort getroffen werden muss. Nach der jüngeren Judikatur bedeutet die Tatsache, dass die Entscheidung im Leistungszeitpunkt getroffen werden muss, nicht, dass ein anderes Kriterium

der objektiven Ertragsfähigkeit heranzuziehen sei als die Prognose eines Gesamterfolges in einem überschaubaren Zeitraum (vgl. Ruppe, UStG³, § 2, Rz 259 mit den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes). Nach Rauscher und Grübler, SWK 2002, 468 ff., ist daraus zu folgern, dass es bei Betätigungen, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, gerechtfertigt ist, auch bei der umsatzsteuerlichen Liebhabereibeurteilung die Umsatzsteuer vorläufig festzusetzen.

Unabhängig von der Frage, ob bei der umsatzsteuerlichen Liebhabereibeurteilung eine vorläufige Festsetzung nun zulässig ist oder nicht, ist eine solche gegenständlich aufgrund der dem unabhängigen Finanzsenat nunmehr vorliegenden Aktenlage jedenfalls nicht mehr gerechtfertigt.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt, nicht als unternehmerisch. Die genauere Regelung betreffend Liebhaberei wird mit der Liebhabereiverordnung, BGBl. 1993/33 (LVO) idgFvorgenommen, deren Anwendung im Bereich der Umsatzsteuer gemäß § 6 LVO auf Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO, d.h. auf Betätigungen mit Liebhabereivermutung eingeschränkt wird. In diesem Falle liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder die Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung. Diese objektive Ertragsfähigkeit ist anhand einer Prognoserechnung nachzuweisen.

Wie oben ausgeführt, lässt die Vermietungstätigkeit der Bw. laut der von ihr vorgelegten Prognoserechnung im zehnten Jahr einen Einnahmenüberschuss und nach 15 Jahren einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten. Die von der Bw. zwischenzeitig vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 2000 bis 2002 haben diese an sich schon positive Prognose sogar noch übertroffen. So wurde im Jahr 2000 tatsächlich ein Werbungskostenüberschuss in Höhe von 10.058,95 S erzielt (im Unterschied dazu ist in der Prognose ein Werbungskostenüberschuss von 15.058,95 S ausgewiesen) und im Jahr 2001 ein Werbungskostenüberschuss von 8.313,57 S (in der Prognose sind negative Einkünfte in Höhe von 14.600,58 S angeführt). Im Jahr 2002 wurde bereits ein Einnahmenüberschuss von 1.588,99 S erzielt (die Prognose weist einen Werbungskostenüberschuss von 12.779,87 S aus). Es besteht somit sowohl nach der Prognose als auch nach der bisherigen tatsächlichen Entwicklung der Vermietung kein Grund, an der objektiven Ertragsfähigkeit der in Rede stehenden Vermietungstätigkeit zu zweifeln. Damit entfällt aber auch die Voraussetzung für eine vorläufige Festsetzung der Umsatzsteuer, nämlich die Ungewissheit der Abgabepflicht. Von einer solchen (Ungewissheit) kann nämlich

nach Meinung des unabhängigen Finanzsenat nicht gesprochen werden, wenn, wie im vorliegenden Fall, nur nicht gänzlich ausgeschlossen werden kann, dass möglicherweise in der Zukunft doch eine anderes Ergebnis eintreten kann als vorgesehen.

Der Berufung war daher stattzugeben und die gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassenen Bescheide betreffend Umsatzsteuern für die Jahre 1998 und 1999 waren gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig zu erklären.

Feldkirch, am 27. Dezember 2005