



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Vermietung, Adresse, vertreten durch Stb., vom 13. Februar 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABD, vertreten durch D, vom 9. Jänner 2006 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1999 bis 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist eine Miteigentümergeinschaft die ab 22. Jänner 1999 Wohnungen vermietet hat. Im Jahr 1999 wurde ein Umsatz in Höhe von ATS 27.281,82 erklärt, wurden Vorsteuern in Höhe von ATS 19.478,13 geltend gemacht (dies führte zu einer Gutschrift in Höhe von ATS 16.750,00) und wurde ein Verlust in Höhe von ATS 76.539,01 erklärt. Mit Bescheid vom 22.11.2002 erfolgte eine vorläufige Veranlagung im Sinne der abgegebenen Steuererklärungen. Für das Jahr 2000 wurde in den Steuererklärungen ein Umsatz von ATS 93.636,36, Vorsteuern in der Höhe von ATS 20.156,81 (ergibt eine Gutschrift von ATS 10.793,00) und ein Verlust aus der Vermietung in Höhe von ATS 43.236,00 erklärt. Mit Bescheid vom 22. November 2002 erfolgte eine vorläufige Veranlagung im Sinne der abgegebenen Steuererklärungen. In der Umsatzsteuererklärung 2001 wurde ein Umsatz in Höhe von ATS 89.818,18 erklärt, es wurden Vorsteuern in Höhe von ATS 2.10,06 erklärt was zu einer Vorauszahlung in Höhe von ATS 6.172,00 führte. In der Feststellungserklärung wurde

ein Gewinn in Höhe von ATS 1.536,00 erklärt. Mit 22.11.2002 erfolgt eine vorläufige Veranlagung. In den Steuererklärungen 2002 wurde ein Umsatz in Höhe von € 4.945,88, Vorsteuern in Höhe von € 147,52 und dem gemäß eine Restschuld von € 47,07 erklärt. In der Feststellungserklärung wurde ein Überschuss der Werbungskosten in Höhe von 1.842,02 erklärt. Es erfolgte wiederum eine vorläufige Veranlagung im Sinne der abgegebenen Steuererklärungen.

Mit Bescheiden vom 9. Jänner 2006 wurden die gegenständlichen Feststellungsbescheide 1999 - 2002 endgültig erklärt, die Verluste wurden nicht anerkannt. Begründend wurde ausgeführt: Betätigungen, die in absehbarer Zeit keinen Gesamtgewinn erwarten lassen würden, würden keine steuerliche beachtliche Einkunftsquelle darstellen. Die Vermietungstätigkeit habe ab 1999 laufend Verluste ergeben.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 13. Februar 2006 Berufung erhoben und ausgeführt: "Sie verlangen die zurück Erstattung Lohnsteuergeldes das ich für oben genannten Jahren bekommen habe. Hiermit lege ich einen Einspruch gegen diesen Bescheid aus dem Gründen das diese zweite Tätigkeiten aus welchen ich die Lohnsteuer bekommen habe, von euch schon anerkannt waren. Aus diesem Grund das im Jahre 1999 und 2000 ich das Haus gekauft habe und dann Renovierungskosten und Hausankaufskosten angefallen sind so das ich auch in einer bestimmten Zeit gebraucht habe um das Haus zu renovieren und dann erst zu vermieten, so das man aus diesen Gründen nicht gleich Gewinne machen konnte. Danach hatte ich Gewinne aus diese Vermietung, aber auf Grund anderes Geschäftes das ich betrieben habe Selbstverteidigungskursen ist ein hoher Umsatz gewesen aber auch hohe Ausgaben, Fahrtkosten und Mietkosten so das auch dann die Vermietung ins Minus kam. Ich habe diese Tätigkeit mit besten Wissen und Gewissen betrieben und wollte damit erreichen selbständig zu werden wie viele andere die ich kenne. Man kann auch Misserfolg erleben und das ist nicht strafbar in Österreich oder absichtlich damit ich deswegen jetzt bestraft werde mit Zurückerstattung des Lohnsteuergeldes, da ich schon mit Misserfolg bestraft bin. Jedes Jahr wäre aus der Vermietung ein Plus herausgekommen aber wegen dem Misserfolg aus der Selbstverteidigungstätigkeit hat sich ein Minus insgesamt leider ergeben. Wie die Situation jetzt aussieht, wird sich im Jahre 2006 100% ein Plus aus Vermietung ergeben. Ich schätze das zirka auf 1000 Euro Brutto plus, da es sich nicht um teure oder viele Wohnungen handelt sondern nur um 2 Dorfwohnungen. Daher kann ich auch nichts dafür das es nicht auf mehr schätzen kann, und das Plus dann viel größer aussieht. Auf Grund das ich auch Selbstverteidigungstätigkeit aufgegeben habe was ich auch ein Blatt als Beweis beilege kann ich das schätzen. Ich bitte sie diese Berufung zu akzeptieren und die Lohnsteuersumme nicht zurück zu verlangen, und die Lohnsteuer vom Jahr 2006 abzuwarten da ich jetzt schon weiß

und garantieren kann mit meiner Unterschrift das 2006 ein Plus sein wird für die Vermietungen."

Aus einer Niederschrift vom 15.2.2006 aufgenommen am Finanzamt ABD Standort X ergibt sich, dass sich die Berufung vom 13. Februar 2006 gegen die Nichtanerkennung der Verluste aus der Vermietung richtet.

In der Folge wurde mit Bescheid vom 21. Februar 2006 ein Mängelbehebungsauftrag ausgefertigt und wurde die Behebung folgender Mängel aufgetragen:

"Welche Änderungen werden durch die Berufung beantragt?

Bitte geben Sie bekannt an wen die Wohnungen in den Jahren 2003 - 2005 vermietet waren?

Wie hoch waren die erzielten Mieteinnahmen?

Welche Aufwendungen sind in diesen Jahren angefallen?

Bitte legen Sie für die Jahre 2003-2005 sämtliche Bankbelege vor."

Auf Grund der Nichtbehebung dieses Mängelbehebungsauftrages wurde die Berufung mit Bescheid vom 27. März 2006 als zurückgenommen erklärt.

Mit Schreiben vom 25. April 2006 wurde gegen diesen Bescheid berufen und ein Antrag gemäß § 308 BAO gestellt. Zum Streitthema wurde in diesem Schreiben ausgeführt:

1. Es werde beantragt die Werbungskostenüberschüsse bei der Vermietung anzuerkennen.
2. Die Namen der Mieter würden der beiliegenden Mitverträge zu entnehmen sein.
3. Die Mieteinnahmen hätten in den einzelnen Jahren betragen: 2003 € 2.520,00 2004 € 4.130,00 2005 € 980,00
4. Die Höhe der Aufwendungen seien ihm bisher noch nicht nachgewiesen worden, er ersuche dies bis Mitte Mai nachholen zu dürfen.
5. Die entsprechenden Bankbelege seien mit der Bitte um Rücksendung nach Einsichtnahme angeschlossen.

In der Folge wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2006 die Zurücknahmeerklärung des Rechtsmittels aufgehoben.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 18. August 2006 ein weiterer Mängelbehebungsauftrag ausgefertigt und weitere Unterlagen abverlangt. In der Folge wurden mit Schreiben vom 27.09.2006 die Berufungen hinsichtlich Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 bis 2002 als unbegründet abgewiesen und wurde begründend dazu ausgeführt:

Im Zuge der Erledigung der Berufung für die Jahre 1999 bis 2002 seien vom steuerlichen Vertreter auch die Unterlagen für die Jahre 2003 bis 2005 abverlangt worden. Mit den

Belegen und Unterlagen für diese Jahre seien auch Überschussermittlungen vorgelegt worden. Im Zusammenhang mit diesen Aufstellungen hätten folgende Feststellungen getroffen werden können:

Absetzung für Abnutzung

1999	AK	01.01.1999	Afa – Satz	Afa	31.12.1999
Gebäude					
laut M	339.634,00		1,5%	5.094,00	334.540,00
Adaptierung 1999	238.878,00		1,5% (1/2)	1.791,00	237.087,00
Summe	578.512,00			6.885,00	571.627,00

2000	AK	01.01.2000	Afa – Satz	Afa	31.12.1999
Gebäude					
laut M	339.634,00	334.540,00	1,5%	5.094,00	329.446,00
Adaptierung 1999	238.878,00	237.087,00	1,5%	3.583,00	233.504,00
Adaptierung 2000	67.507,00		1,5% (1/2)	506,00	67.001,00
Summe	646.019,00			9.183,00	629.951,00

2001	AK	01.01.2001	Afa – Satz	Afa	31.12.1999
Gebäude					
laut M	339.634,00	329.446,00	1,5%	5.094,00	324.352,00
Adaptierung 1999	238.878,00	233.504,00	1,5%	3.583,00	229.921,00
Adaptierung 2000	67.507,00	67.001,00	1,5%	1.013,00	66.494,00
Summe	646.019,00			9.690,00	620.767,00

Afa			Anlagenverzeichnis	erkl.	Diff.
1999 (ATS)			6.885,00	6.885,00	
2000 (ATS)			9.183,00	9.183,00	
2001 (ATS)			9.690,00	6.183,00	3.507,00
2002			704,20	449,34	254,86
2003			704,20	449,34	254,86

2004			704,20	449,34	254,86
2005			704,20	449,34	254,86

Zinsen

Die Zinsen des Girokontos bei der Bank seien nicht als Werbungskosten berücksichtigt worden.

Zinsen			2003	2004	2005
1.511.344					
31.3.			139,60	146,28	127,48
30.6.			158,25	139,27	138,70
30.9.			170,20	143,93	132,55
31.12.			104,65	131,81	161,16
Summe			572,70	561,29	559,89

Mieteinnahmen

Die Bareinzahlungen auf das Girokonto könnten nicht als Mieteinnahmen berücksichtigt werden, da eine Wohnung acht und die zweite Wohnung drei Monate nicht vermietet gewesen sei.

Mieteinnahmen			2003	2004	2005
Erklärt			5.600,00	4.130,00	4.310,00
Tatsächlich			5.600,00	4.130,00	1.820,00
Differenz			0,00	0,00	2.490,00

Strom

Laut Auskunft der Firma würden die Stromkosten betragen:

Strom	2003	2004	2005
Erklärt	216,69	110,00	116,07
Tatsächlich	260,69	155,97	116,07
Differenz	44,00	45,97	0,00

Ergebnisse

Unter Berücksichtigung dieser Feststellungen würden sich für den Zeitraum 1999 bis 2005 folgende "Ergebnisse" (Darstellung der Jahre 1999 bis 2001 in Euro) ergeben:

Ergebnis		1999	2000	2001	2002
Einnahmen		2.180,91	7.485,30	7.180,08	5.440,47
Werbungskosten		7.742,71	10.627,35	7.501,23	7.282,49
Erklärt		-5.561,80	-3.142,05	128,85	-1.842,02
Afa				-254,86	-254,86
Tatsächlich		-5.561,80	-3.142,05	-126,02	-2.096,88
Ergebnis			2003	2004	2005
Einnahmen			5.600,00	4.130,00	4.310,00
Werbungskosten			4.911,63	4.260,38	4.265,14
Erklärt			688,37	-130,38	44,86
Afa			-254,86	-254,86	-254,86
Zinsen			-572,70	-561,29	-559,89
Strom			-44,00	-45,97	
Miete					-1.820,00
Tatsächlich			-183,19	-992,50	-2.589,89

Somit ergebe sich für diesen Zeitraum ein Gesamtergebnis von **-14.692,32**. Unter Berücksichtigung der Umstände dieses Beobachtungszeitraumes sei davon auszugehen, dass innerhalb eines absehbaren Zeitraumes **kein Gesamtüberschuss** zu erzielen sei. Die Betätigung sei daher insgesamt als Liebhaberei zu beurteilen.

Mit Schreiben vom 17.10.2006 wurde hinsichtlich dieser Berufungsvorentscheidungen ein Vorlageantrag eingebracht und wurde begründend ausgeführt:

Das Finanzamt habe zur Rechtfertigung seiner Entscheidung einen Zeitraum von nur 7 Jahren herangezogen, der zu kurz sei, um über das Vorliegen eines Gesamtüberschusses befinden zu können.

In der Folge wurde vom 24. Oktober 2006 die Berufung hinsichtlich einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 - 2002 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 04. September 2008 wurde Seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt: "Im gegenständlichen Berufungsfall ging die Amtspartei vom Vorliegen von Liebhaberei aus. Dies durch die (bislang unwidersprochene) Feststellung in der Berufungsvorentscheidung, dass in den Jahren 1999 bis 2005 ein Gesamtergebnis von € 14.692,32 erzielt wurde. Richtig wird im Vorlageantrag vom 17. Oktober 2006 ausgeführt, der Zeitraum von sieben Jahren sei zu kurz, um über das Vorliegen eines Gesamtüberschusses befinden zu können, insbesondere da keine Prognoserechnung für einen adäquaten Beobachtungszeitraum abverlangt wurde. Im zu entscheidenden Berufungsfall liegt eine sog. „kleine“ Vermietung vor. Eine Anerkennung solcher Betätigungen als Einkunftsquelle setzt gem. § 2 Abs. 4 LVO voraus, dass trotz Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses – nach der tatsächlichen Entwicklung der Betätigung – in einem absehbaren (überschaubaren) Zeitraum zu erwarten ist (objektive Ertragsfähigkeit). Nicht ausreichend ist es hingegen, wenn irgendwann im genannten Zeitraum bloße Jahresüberschüsse zu erwarten sind (vgl. auch Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 2. Auflage, RZ 165). Für die Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit tritt der rechnerische Nachweis des zu erwartenden Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten mittels Prognoserechnung maßgeblich in den Vordergrund. Die Prognoserechnung hat zu umfassen 1) Die seit Betätigungsbeginn tatsächlich erzielten Einnahmen und tatsächlich angefallenen Ausgaben sowie 2) die bis zum Ablauf des absehbaren Zeitraumes (im gegenständlichen Fall 20 Jahre ab Beginn der Vermietungstätigkeit im Jahr 1999) noch zu erwartenden Einnahmen und Ausgaben. Bitte legen Sie eine solche Prognoserechnung vor. Ebenso ist bekannt zu geben, welche Laufzeit die Kredite haben, deren Zinsen einen maßgeblichen Anteil an den bisher geltend gemachten Ausgaben haben. Ebenso ist bekannt zu geben, ob in den Jahren 2006 bis September 2008 die Wohnungen durchgehend vermietet waren oder zeitweilig leer standen. Für die Veranlagungsjahre 2006 und 2007 sind die Überschußrechnungen vorzulegen. Sollte keine Prognoserechnung vorgelegt werden, geht die Referentin vom Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn der Betätigung aus, da nach der Aktenlage eher davon ausgegangen wird, dass sich am Verhältnis der Einnahmen zu den Ausgaben im Beobachtungszeitraum keine wesentlichen Änderungen ergeben werden und der bis 2005 erwirtschaftete Verlust in den Folgejahren nicht ausgeglichen werden kann bzw. im Beobachtungszeitraum kein Gesamtüberschuss erwirtschaftet werden kann. (Abweisung)"

Dieser Vorhalt wurde trotz schriftlicher Erinnerung vom 23. Oktober 2000 nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung 1993 ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung einen besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder
2. aus Tätigkeiten, die typischer Weise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind, oder
3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Gemäß § 2 Abs. 4 LVO 1993 liegt bei Betätigungen im Sinne des § 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 die Tätigkeit nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert wird.

Für die Anerkennung einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO ist demnach entscheidendes Kriterium, ob eine objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung gegeben ist. Ein besonderes Merkmal der objektiven Ertragsfähigkeit ist es, dass eine Betätigung Liebhaberei ist, wenn sie auf Grund typischer Betätigungsrisiken nach ihrer tatsächlichen Entwicklung in einem absehbaren (überschaubaren) Zeitraum keinen Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) erwarten lässt. Für die Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit tritt der rechnerische Nachweis des zu erwartenden Gesamtgewinnes (Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) mittels Prognoserechnung maßgeblich in den Vordergrund. Wird dieser Nachweis vom sich Betätigenden nicht erbracht, oder kann er ihn nicht erbringen so ist die Betätigung von Beginn an Liebhaberei. (Vgl. auch Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei in Rechtssprechung und Verwaltungspraxis, 2. Auflage, RZ 165 ff)

Eine solche Prognoserechnung wurde Seitens der Referentin mit Vorhalt vom 4. September 2008 abverlangt. Es wurde keine Prognoserechnung vorgelegt. Im Vorlageantrag wurden keine inhaltlichen Einwendungen gegen die Ausführungen des

Finanzamts in der Berufungsvorentscheidung getätigt. Da den dortigen Ausführungen Vorhaltswirkung zukommt, wurde die Berufungswerberin bereits im Vorhalt vom 4. September 2008 darauf hingewiesen, dass für den Fall, dass keine Prognoserechnung vorgelegt wird, die dortigen Ausführungen zu Grunde gelegt werden und davon ausgegangen wird, dass im Beobachtungszeitraum kein Gesamtüberschuss erwirtschaftet werden kann.

Die Berufung war demnach abzuweisen.

Linz, am 8. Jänner 2009