



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. August 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 11. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2001 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

2000 leaste der nunmehrige Bw. ein Büroobjekt, das er ab 2001 vermietete. Aus § 4 des Leasingvertrages gehen die Leasingrate und die Anpassungsmodalitäten hervor, in § 5 ist geregelt, dass der Leasingnehmer Betriebskosten und öffentliche Lasten samt Umsatzsteuer trägt; laut § 3 verzichtet der Leasingnehmer auf die Dauer von 15 Jahren ab Fälligkeit der ersten Monatsleasingrate auf die Ausübung des Kündungsrechtes. Laut § 6 Abs. 6 wird bei Berechnung der Leasingrate von Investitionskosten in Höhe von netto 2.237,037 S ausgegangen; sollten sie sich über 100.000 S erhöhen, wird die Leasingrate erhöht und der Leasingnehmer akzeptiert dies.

Der nunmehrige Bw. legte der Abgabenbehörde erster Instanz eine Prognoserechnung betreffend die Vermietung des Objektes von 2000 bis 2021 vor, aus dem sich per Saldo ein Einnahmenüberschuss ergab. Gleichzeitig teilte er mit, dass das Leasingobjekt nach 15 Jahren zum Restbuchwert erworben werde.

Anlässlich einer im April 2007 durchgeföhrten Betriebsprüfung teilte der nunmehrige Bw. mit, dass er sich als Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH im Zwangsausgleich befindet und die Bank gegen ihn als persönlich haftenden Gesellschafter Forderungsexekution betreibe. Er

sei seit März 2007 im Privatkonskurs. "Durch diesen Umstand" habe er die anfallenden Leasingraten für sein Vermietungsobjekt ab März 2006 (= Konkurseröffnung über die GmbH) nicht mehr bezahlt, weshalb der Leasinggeber die Rechte am Leasingobjekt zurückforderte; die Mieteinkünfte habe der Bw. aber sehr wohl lukriert. Anlässlich der Betriebsprüfung ging man von einem abgeschlossenen Betätigungszeitraum aus und qualifizierte die Vermietungstätigkeit als Liebhabelei: Die Prognoserechnung könne nicht mehr eingehalten werden, da diese von einem Kauf nach Ablauf des 15. Leasingjahres ausging – ohne den Kauf, d.h. Wegfall der Leasingrate, wäre im Beobachtungszeitraum ein Gesamtüberschuss nicht zu erzielen. Mit Einstellung der Leasingzahlungen per März 2006 fiel das Objekt an den Leasinggeber zurück. Die vorzeitige Beendigung der Vermietungstätigkeit durch Zahlungsunfähigkeit sei Unternehmerrisiko und stelle keine Unwägbarkeit dar. Es liege ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vor, die Vermietungstätigkeit sei als Liebhabelei gemäß § 1 Abs. 1 LVO zu qualifizieren und den Verlusten 2001 bis 2005 steuerlich keine Beachtung zu schenken. In der Folge wurde auch hinsichtlich des Werbungskostenüberschusses bezüglich der Vermietungstätigkeit aus 2006 von Liebhabelei ausgegangen.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen auf die Entscheidung des UFS vom 22. November 2006, RV/0560-G/05 Bezug genommen, wonach die Konkurseröffnung über einen Gesellschafter eine Unwägbarkeit sei.

In einer Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Privatkonskurs am 24. Mai 2007 eröffnet wurde. Die Prognoserechnung konnte bereits zum Zeitpunkt der Prüfung (April 2007) nicht eingehalten werden, die tatsächlichen Ergebnisse 2002 bis 2005 wichen von der Prognoserechnung wesentlich ab; die Prognoserechnung enthält nicht alle Werbungskosten bzw. hat sie teilweise unrichtige Ansätze: In der Prognoserechnung fehlen ab 2004 die Zinsen als Werbungskosten (in den tatsächlichen Ergebnissen berücksichtigte der nunmehrige Bw. sie jedoch bis 2005), ab 2006 fehlen die Betriebskosten als Werbungskosten. Die AfA ab 2015 wurde zu gering angesetzt, ebenso die Zinsen ab 2015. Die Leasingraten betrugen 2006 10.980,00 €, laut Prognoserechnung 9.780,00 € und besteht diese Differenz auch in den Folgejahren. Unter Berücksichtigung der angefallenen Zinsen und der AfA-Differenz ab 2015 ergibt sich ein Werbungskostenüberschuss von 18.192,00 €, wobei die fehlenden Betriebskosten ab 2006, Zinsen ab 2015 und die Differenz bei den Leasingraten noch nicht berücksichtigt sind.

In einer Stellungnahme dazu verwies der Bw. nochmals auf die oa. Entscheidung des UFS. Weiters führte er aus, dass er in der Prognoserechnung "immer eine Abschreibung von 3 % berücksichtigt" habe. Sie richte sich nach den Verhältnissen des Leasingnehmers als

"Privater". Es sei statt Leasing evtl. ein Kauf anzunehmen und die Abschreibung mit 1,5 % anzusetzen. Investitionskosten laut Leasingvertrag in Höhe von 162.572,00 € ergeben unter Berücksichtigung eines Abzugs von 20 % für Grund eine Bemessungsgrundlage von ca. 130.000 € und eine Jahresabsetzung von 1.950,00 €. Dies führt in der Prognoserechnung zu einem Minderaufwand in den ersten 15 Jahren von 29.250,00 € und zu einem positiven Ergebnis auf einen Beobachtungszeitraum von 20 Jahren.

Aus der Prognoserechnung ist dazu ersichtlich, dass er ab 2003 von einer AfA von 1.177,12 € ausging, wobei er von 2012 bis 2014 keine AfA ansetzte, sie 2010 auf 1.084,00 € und 2011 auf 788,42 € reduzierte. Die AfA betrug laut Prognoserechnung 2000: 1.282,00 €, 2001: 5.439,00 €, 2002: 1.301,39 €.

Die Prognose errechnet einen Einnahmenüberschuss in den Jahren 2000 bis 2021 in Höhe von 10.352,00 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 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 Selbstständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der Abgabenbehörde alle Beurteilungsgrundlagen offenzulegen, aus denen sich die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung zuverlässig beurteilen lässt. Nach § 119 BAO hat der Abgabepflichtige alle für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände offenzulegen, worunter alle jene Sachverhaltselemente über die Ertragsaussichten einer zunächst verlustbringenden Tätigkeit in absehbarer Zeit fallen, die nur dem Abgabepflichtigen bekannt sein können, und für die er demnach auch näher an Sache und Beweis ist als die Abgabenbehörde (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171, 17.9.1996, 95/14/0052 und 24.4.1997, 94/15/0012). Der Steuerpflichtige hat somit anhand konkreter, von der tatsächlichen Art der Wirtschaftsführung ausgehender Berechnungen die objektive Ertragsfähigkeit seiner Tätigkeit darzulegen (VwGH 24.4.1997, 94/15/0012).

Nur der gesamte Zeitraum – im Prognosefall der absehbare Zeitraum – einer rechtlich gleich zu beurteilenden Betätigung (Zeiträume gleicher Bewirtschaftungsart) erlaubt die Untersuchung ihrer Aussicht auf Ertrag. Nur auf einen solchen Zeitraum hat sich auch die vorzunehmende Untersuchung eines subjektiven Ertragstrebens desjenigen, der sich betätigt, zu beziehen (VwGH 22.4.1998, 96/13/0189).

Die Gewinnerziehungsabsicht ist eine innere Tatsache, die nur anhand von äußerlichen Merkmalen beurteilt werden kann. Deshalb ist für das Vorliegen einer Gewinnabsicht darauf abzustellen, ob nach den objektiven Verhältnissen auf Dauer gesehen damit gerechnet werden kann, dass sich nachhaltig nicht nur ein Ausgleich zwischen Ausgaben und Einnahmen, sondern auch ein Überschuss (Gewinn) ergibt. Es muss ein Gesamtgewinn bzw. ein Gesamtüberschuss angestrebt werden.

Es ist nun anhand der LVO zu überprüfen, ob die Art der Bewirtschaftung des vermieteten Objektes im absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten ließ. Die vom Bw. gelieferte Prognoserechnung geht – w.o.a. – von einem in den Jahren 2000 bis 2021 zu erzielenden Einnahmenüberschuss von 10.352,00 € aus. Den Ausführungen der Betriebsprüfung zur Berufung wird vom Bw. lediglich entgegen gehalten, dass "in der Prognoserechnung immer eine Abschreibung von 3 % berücksichtigt wurde": Dieses Argument ist nicht geeignet, die Argumente der Betriebsprüfung zu entkräften, da laut Prognoserechnung die AfA in den Jahren 2000 bis 2021 keinen fixen Satz aufwies, also schon aus diesem Grund nicht "immer eine Abschreibung von 3 % berücksichtigt" wurde. Seine weiteren Ausführungen in der Stellungnahme zur Äußerung der Betriebsprüfung sind unverständlich und bringen nichts für sein Berufungsbegehren, zumal sich die Investitionskosten laut Leasingvertrag auf die Änderung der Leasingrate beziehen und ein Ausfluss auf die Prognoserechnung nicht zu erkennen ist. Eindeutig ist jedoch, dass der Bw. den Ausführungen der Betriebsprüfung ua. zum Fehlen der Betriebskosten als Werbungskosten ab 2006 und zum Fehlen der Zinsen als Werbungskosten ab 2004 ebenso wenig entgegensezte wie dem Umstand, dass schon bei Ignorieren der fehlenden Betriebskosten ab 2006 der Zinsen ab Kauf 2015 und der Differenz/Leasingraten ein Werbungskostenüberschuss von 18.192,00 € entsteht.

Dem Bw. ist es insoweit nicht gelungen, den Berechnungen durch die Betriebsprüfung, wonach nicht die Prognoserechnung mit einem Einnahmenüberschuss von 10.352,00 € zutrifft, sondern ein Werbungskostenüberschuss von 18.192,00 € im Zeitraum 2000 bis 2021 entsteht, sachliche Argumente entgegen zu setzen: In der Prognoserechnung des Bw. wurden ab 2004 Zinsen nicht als Werbungskosten berücksichtigt – in den tatsächlichen Ergebnissen bis 2005 allerdings schon –; die Leasingraten 2006 betrugen 10.980,00 €, laut

Prognoserechnung des Bw. nur 9.780,00 € – die Differenzen der Leasingraten ließ er auch für die Folgejahre bestehen indem er die Anpassung der Leasingraten laut Leasingvertrag unterließ; weiters führte er ab 2006 die Betriebskosten nicht mehr als Werbungskosten an.

Es ist in diesem Zusammenhang von einer geschönten Prognoserechnung durch den Bw. auszugehen, die nicht der tatsächlichen Bewirtschaftung entspricht, die im Zeitraum 2000 bis 2021 keinen Gesamtüberschuss der Einnahmen erwarten lässt. Aus diesem Grund liegt bei der Vermietungstätigkeit des Bw. Liebhaberei ab Beginn der Vermietungstätigkeit vor.

Der Umstand, dass er während des Zeitraums, für den er die Prognoserechnung erstellte, die Vermietung einstellte ändert daran nichts, dass seine Tätigkeit – w.o.a. – von Beginn an einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nicht erwarten ließ.

Es ist aus diesem Grund nicht näher auf sein Argument des Privatkurses als Unwägbarkeit (sein Verweis auf UFS vom 22.11.2006, RV/0560-G/05) einzugehen, wiewohl darauf hinzuweisen ist, dass in der bezogenen UFS-Entscheidung das Vorliegen einer Einkunftsquelle unstrittig war (was konträr zum berufungsgegenständlichen Fall ist) und die Konkurseröffnung entscheidend war für die Änderung des wirtschaftlichen Verhaltens, während der Bw. die Zahlung seiner Leasingraten 15 Monate vor Eröffnung des Privatkurses gegen ihn einstellte, weshalb grundsätzlich auch die von ihm bezogene UFS-Entscheidung nichts für sein Berufungsbegehren bringen kann.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 12. Jänner 2009