



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 5

GZ. RV/1567-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Stb, vom 15. Juli 1999 gegen die gemäß § 92 BAO ergangenen Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20 vom 8. Juni 1999, mit welchen für die Jahre 1994 – 1996 ausgesprochen wird, dass die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO unterbleibt, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 19.3.1996 gaben die beiden Bw bekannt, dass sie im Jahr 1994 eine Schiffscharter GesnbR gegründet hätten, an der sie zu je 50% beteiligt seien.

Am 11.3.1998 übermittelten sie dem FA den Fragebogen anlässlich der Gründung einer Gesellschaft betreffend die Schiffscharter GesnbR.

Gleichzeitig übermittelten sie für die Jahre 1994 – 1996 Erklärungen über die Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) samt Einnahmen – Ausgaben Rechnungen.

Am 17.3.1998 ersuchte das FA die Bw mittels Vorhalt, den Inhalt des Gesellschaftsvertrages bekanntzugeben,

den Vertrag und die Rechnung über die Anschaffung des (der) Schiffe (s) vorzulegen, ein Anlageverzeichnis vorzulegen,

die Einnahmen aufzugliedern,

die Maßnahmen, die gesetzt wurden, um das (die) Schiff (e) zu vermieten, bekanntzugeben; das zeitliche Ausmaß, in dem die mit der Vercharterung befassten Personen in Anspruch

genommen waren, darzulegen und eine Prognoserechnung vorzulegen.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Das Finanzamt (FA) führte von 11/98 bis 4/99 bei den Bw eine Prüfung der Aufzeichnungen der Streitjahre durch. Im Bericht darüber vom 26.5.1999 wird ua festgestellt:

"Tz 1 Betriebsgegenstand oder Art der Tätigkeit: Vercharterung einer Motoryacht

Tz 2 Rechtsform: Gesellschaft nach bürgerlichem Recht

Tz 10 Eigentums- bzw Beteiligungsverhältnisse: HM 50%, GF 50%

Tz 11 Ermittlung des Gewinnes: § 4 Abs 3 EStG

Tz 14 Beurteilung als Voluptuar:

Gemäß § 1 Abs 2 der Liebhabereiverordnung vom 17.12.1992, BGBl 33/1993, ist im Falle des Entstehens von Verlusten Liebhaberei anzunehmen, wenn es sich bei der ausgeübten Tätigkeit um die Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern handelt, die sich nach der Verkehrsauffassung besonders für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen., Im Falle einer einzelnen Motoryacht handelt es sich um ein derartiges Wirtschaftsgut und es ist daher grundsätzlich Liebhaberei zu vermuten.

Diese Vermutung kann nur widerlegt werden, wenn die Art der Bewirtschaftung in einem überschaubaren Zeitraum, das ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ein Zeitraum von fünf bis acht Jahren, einen Gesamtgewinn erwarten lässt.

Bisher wurden folgende Betriebsergebnisse erklärt (in ATS):

	1994	1995	1996
Einnahmen	309.027,50	0,00	151.000,00
AfA	-600.000,00	-600.000,00	-600.000,00
Bankzinsen	-366.098,34	-601.628,00	-663.886,20
Bankspesen	-55.013,00	-458,14	-503,58
Versicherungen	-89.515,00	-99.900,00	-199.900,00
Verlust	-801.598,84	-1,301.986,14	-1,313.290,00

Lt Auskunft der Gesellschafter wurden 1997 und 1998 je ca S 400.000,-- (vor Abzug des Gewinnanteils des Vercharterers) an Einnahmen erzielt.

Der Stand der Verbindlichkeiten beläuft sich per 31.12.1994 auf S 6,142.851,20

31.12.1995 auf S 6,744.479,20

31.12.1996 auf S 6,783.365,40.

Eine Prognoserechnung wurde seitens der Gesellschafter nicht vorgelegt, doch die bisher vorliegenden Ergebnisse lassen darauf schließen, dass in absehbarer Zeit mit einem Gesamtüberschuss nicht zu rechnen ist. Im Hinblick auf die Höhe der jährlich anfallenden Kreditzinsen ist – ohne Kapitalzufuhr "von außen" – nicht einmal ein laufender Gewinn zu erzielen. Da keine Einkunftsquelle vorliegt, war eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften nicht durchzuführen.

..."

Das FA folgte diesen Feststellungen und erließ am 8.6.1999 gem § 92 BAO Bescheide für die Streitjahre, wonach die einheitliche und gesonderte Feststellungen von Einkünften aus Gewerbebetrieb unterbleibt.

In der Berufung wurde iw vorgebracht:

"... Die Gesellschaft nach bürgerlichem Recht hat gemeinsam mit Herrn FT eine Motoryacht erworben und an dieser somit im Verhältnis von 50% das Eigentum. Während Herr FT überwiegend an einer Privatsnutzung interessiert war, war der ausschließliche Betriebszweck von Seiten der Gesellschaft nach bürgerlichem Recht die Vercharterung des Bootes. Diesbezüglich kam es zu einem Übereinkommen zwischen den Eignern, dass das Schiff zeitlich gesehen zu je 50% den Eignern zur Verfügung stand. Ausgehend von der Überlegung bzw dem Informationsstand, dass die Vercharterung ca sechs Monate möglich ist, würde einerseits auf den Miteigentümer FT eine Nutzungszeit von ca zwölf Wochen und ebenso auf die Gesellschaft nach bürgerlichem Recht eine solche von zwölf Wochen pro Jahr entfallen. Bei diesen Überlegungen wurde auf die Erfahrung zurückgegriffen, die im Zuge der steuerlichen Betreuung des Charterunternehmens Y Handels GmbH, welches sich überwiegend mit der Vercharterung von Motoryachten beschäftigt hat, gewonnen wurde. Das Schiff wurde auch der Firma Y Handels GmbH zur Vercharterung übergeben, wobei auf Grund der der Betriebsprüfung bereits vorgelegten Preislisten je nach Saison ein Charterpreis pro Woche zwischen ATS 100.000,00 und ATS 120.000,00 zu bezahlen war. Ausgehend von diesen Überlegungen sowie dem Umstand, dass zu diesem Zeitpunkt eine derartig große Motoryacht in der Adria überhaupt nicht zur Vercharterung angeboten wurde, hat die Gesellschaft nach bürgerlichem Recht mit einem Jahresumsatz in der Größenordnung von rund ATS 1,3 Mio gerechnet und auf Grund dieser Einschätzung die Entscheidung zum Kauf getroffen.

Weiters ist man nach allen damals vorliegenden Informationen davon ausgegangen, dass der Bürgerkrieg in Jugoslawien Anfang 1994 tatsächlich zu einem Ende kommt und auf Grund des dann erwarteten Nachholbedarfes bereits in der Saison 1994 die entsprechenden Umsätze erzielt werden können.

Entgegen der allgemeinen Einschätzung betreffend einem Ende des Bürgerkrieges war Kroatien sowohl 1994 als auch 1995 noch vom Bürgerkrieg betroffen. Die Anreisemöglichkeiten auf dem Landweg und noch vielmehr der Flugverkehr waren derartig eingeschränkt, dass ein Tourismus in dieser Gegend Kroatiens nahezu ausgeschlossen war. Dazu kommt noch, dass sich gerade bei größeren Schiffen mehrere Personen den Aufwand teilen und daher eine um so größere wirtschaftliche Gefahr besteht, dass es eben zu keiner Vercharterung kommt. Aus diesen Umständen sind die Vercharterungserlöse der Jahre 1994 und auch 1995 stark hinter den Erwartungen zurückgeblieben.

1996 kam es sodann zu einem Ende der Kriegsauswirkungen auf das Staatsgebiet von Kroatien, sodass Anfang 1996 bereits Buchungen für rund acht Wochen vorlagen. Allerdings hat sich dann die NATO entschieden, in den Konflikt in Bosnien einzugreifen und hat Schiffe bzw Flugzeugträger in das Gebiet der Adria verlegt. Dadurch kam es sofort wieder zu Stornierungen bzw einem Ausbleiben weiterer Buchungen. Ein Chartergast, der das Schiff für zwei Wochen gebucht hatte, ist zwar noch angereist, hat das Schiff aber bereits nach einer Nacht verlassen und ist überhaupt nicht ausgelaufen, da während der Nachtstunden ständig Kampfflugzeuge über das Hafengebiet geflogen sind und sich der Chartergast nicht mehr getraut hat, mit dem Schiff auszulaufen. Daher konnte die Yacht 1996 überhaupt nur für sechs Wochen verchartert werden. Am Ende der Chartersaison sind dann noch die Vercharterungsgesellschaft und die Hafengesellschaft in Konkurs gegangen, wobei nochmals der Ausfall von mehr als ATS 200.000,00 an zwar bezahlten, aber nicht mehr weitergeleiteten Charterentgelten hingenommen werden musste.

Die Bewirtschaftung der Motoryacht war entgegen der realistischen Umsatzannahmen durch die Kriegswirren am Balkan beeinflusst, wobei diese Umstände natürlich außerhalb jeden Einflusses der Gesellschaft waren.

Ausgehend von den realistischen Umsatzannahmen und den damit verbundenen Betriebsausgaben wäre, ohne die Beeinträchtigung durch die Kriegszustände auf dem Balkan, von Beginn an- spätestens aber nach Ablauf des Anlaufjahres 1994 – mit einem Gewinn zu rechnen gewesen bzw innerhalb von maximal drei Jahren ein Gesamtüberschuss erzielt worden.

Abschließend dürfen wir darauf hinweisen, dass weder Herr G noch Herr H jemals die Motoryacht benutzt haben, was sich auch jederzeit durch die Vorlage von Crewlisten, die zwingend bei Charterschiffen zu führen waren, beweisen lässt.

Wir stellen daher den Antrag, eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1994 bis 1996 durchzuführen, wobei allerdings – wie bereits im Rahmen der Betriebsprüfung eingeschränkt – die Nutzungsdauer für die Motoryacht entsprechend den Abschreibungstabellen in Deutschland mit fünfzehn Jahren festzulegen wäre. ..."

Mit Schreiben an die Bw vom 25.2.2000 führte das FA iw aus:

- "...1) In der Berufung wird vorgebracht, dass unter Außerachtlassung der in den Jahren 1994 und 1995 herrschenden besonderen Umstände, sowie der anschließenden unvorhersehbaren Ereignisse in Bosnien, ein Gesamtgewinn innerhalb von drei Jahren erzielbar gewesen wäre. Sie werden eingeladen, in Ergänzung dieses Berufungsvorbringens, Einnahmen – Ausgaben – Rechnungen für 1997 bis 1999 und eine Prognoserechnung für die Folgejahre vorzulegen.
- 2) In der Berufung bieten Sie als Nachweis für das fehlende Privatinteresse an der Nutzung der Segelyacht die Vorlage von Crewlisten an. Sie werden eingeladen, diese Crewlisten nachzureichen. Dies insbesondere auch deshalb, weil für die Jahre 1994 und 1995 der Betriebsprüfung keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden, die die Vermietungsabsicht dokumentieren hätten können.
- 3) Nach Ansicht der Betriebsprüfung ist davon auszugehen, dass die ungewöhnliche Situation (Krieg in Kroatien) bereits bei Anschaffung der Yacht in Kauf genommen wurde, so dass diese nicht als Unabwägbarkeiten bei Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit berücksichtigt werden kann.
- 4) Sie behaupten, dass keine privaten Interessen an der Nutzung der Yacht bestanden haben bzw bestehen und werden dies auch durch die Vorlage der Crewlisten nachweisen. Die Bp geht aber dennoch davon aus, dass nicht das Erzielen von Einkünften Hauptmotiv für die Anschaffung der Yacht war. Die Yacht wurde von der vollkommen überschuldeten Firma Z GmbH, deren Gesellschafter Sie beide waren und für deren Verbindlichkeiten Sie die persönliche Haftung übernahmen, gekauft. Über diesen Weg konnten der GmbH notwendige Geldmittel zugeführt werden.
- 5) Ein weiterer Umstand, der gegen das Vorliegen einer Einkunftsquelle spricht, ist die Tatsache, dass Sie trotz der schwierigen Situation in Kroatien keinen Versuch unternommen haben, die Yacht in einem anderen – durch die Kriegswirren nicht beeinträchtigten Gebiet – zu verchartern.

Sie werden gebeten, die abverlangten Unterlagen und eine Gegenäußerung binnen vier Wochen vorzulegen bzw einzubringen..."

Dieses Schreiben wurde den Bw am 29.2.2000 zugestellt und blieb unbeantwortet.

Mit Schreiben an die Bw vom 4.8.2000 führte das FA iw aus:

"... Sie haben bisher keine Gegenäußerung zu der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 25.2.2000 eingebracht. Sie werden daher eingeladen, dies bis spätestens 4. September 2000 nachzuholen. Sollten Sie bis dahin die Gegenäußerung nicht eingebracht haben, wird die Berufung ohne weiteres Zuwarten der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland zur Entscheidung vorgelegt werden. ..."

Dieses Schreiben wurde den Bw am 8.8.2000 zugestellt und blieb unbeantwortet.

Der UFS räumte den Bw mit Schreiben vom 12.1.2005, zugestellt am 17.1.2005, die Möglichkeit ein, innerhalb der Frist von 4 Wochen allfällige Berufungsergänzungen vorzubringen.

Mit Schreiben vom 16.3.2005 ergänzten die Bw die Berufung und führten iw aus:

"Wir reichen die Prognoserechnungen, welche im Rahmen der Bp milchmädchenmäßig mehrmals vorgetragen worden sind, nunmehr schriftlich nach.

Der Charterpreis des Schiffes pro Woche wurde in allen Jahren mit ATS 125.000,00,-- beibehalten.

Wie aus den Prognoserechnungen ersichtlich, wäre die Vercharterung ein Bombengeschäft für uns geworden.

Der im Bp-Bericht zum Ausdruck gebrachten Einstufung der Tätigkeit des Yacht(ver)charterns, als solches iSd § 1 Abs 2 LVO, muss unter Berücksichtigung des Erkenntnisses des VwGH 95/13/0122 widersprochen werden.

Die Bp entschied, dass die angeschaffte Motoryacht ein Wirtschaftsgut ist, welches einer in der Lebensführung der Gesellschafter begründeten Neigung entspräche und vermutete daher grundsätzliche Liebhaberei, welche durch Bewirtschaftung in einem überschaubaren Zeitraum von fünf bis acht Jahren keinen Gesamtgewinn erwarten ließe.

Dazu muss vorweg ausgeführt werden, dass weder Hr G noch Hr H über irgendein Schiffspatent verfügen und auch nachgewiesen werden konnte, dass das Schiff nur einen einzigen Tag von den Mitgesellschaftern benutzt wurde.

Die Überprüfung der Bewirtschaftung betraf die Jahre 1994 – 1998, wobei die Jahre 1997 und 1998 lediglich auf einer Hochrechnung beruhten, also tatsächlich 3 Jahre. Keine Beachtung fanden unsere Einwände, dass in Jugoslawien Krieg sei und dies eine Verlängerung des Beobachtungszeitraumes nach sich ziehen würde.

...

Zur Bewirtschaftung:

Wir haben die Vercharterung einer Agentur übertragen, welche die Chartermöglichkeit auf div. Schiffs- und Ferienmessen im In- wie auch im Ausland angeboten hat.

Durch das in den Medien immer wieder kolportierte Kriegsende im früheren Jugoslawien konnten wir davon ausgehen, dass die in der Beilage vorgelegten Prognoserechnungen Realität werden.

Durch das rechtzeitige Eintreten der Prognoseziele hätte der Darlehensbetrag im Jahr 1994 um den Gewinn zuzüglich AfA, also um ATS 1,612.370,-- auf ATS 4,387.630,--, im Jahr 1995 um ATS 1,423.000,-- auf ATS 2,964.630,-- und im Jahr 1996 um ATS 1,260.700,-- auf ATS 1,703.930,-- abgesenkt werden können.

Die Zinsenlast wäre 1995 um ATS 162.237,-- und 1994 um ATS 537.817,-- niedriger gewesen.

Hinsichtlich der Jahre ab 1997 teilen wir mit, dass Kroatien, welches der Standort des

Charterschiffes war, bis 1999 in kriegerische Ereignisse verwickelt war. Die Prognoserechnung 1996 kann auf alle Folgejahre umgelegt werden.

Zusammenfassung:

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde entsprechend der oben zitierten Erkenntnis der VwGH zur Beurteilung, ob Liebhaberei beim Schiffcharter der Gesellschaft vorliegt,

- a) ein zu kurzer Beobachtungszeitraum von 3 Jahren herangezogen
- b) wurde der Beobachtungszeitraum nicht ausgedehnt, obwohl in eine Branche investiert worden ist, welche besonders kostspielige Anschaffungen von WG des Anlagevermögens notwendig macht (VwGH 83/13/0104).
- c) wurde der Beobachtungszeitraum nicht ausgedehnt, obwohl in Jugoslawien kriegerische Ereignisse vorherrschten und dieser Umstand die erfolgreiche Vercharterung verhindert hat. Da die Kriegereignisse erst 1999 endeten und 2000 und 2001 der Reparatur der Kriegsschäden und der Wiederherstellung der touristischen Infrastruktur zum Opfer fielen, kann erst das Jahr 2002 als erstes "normales" Touristikjahr im Sinne der Prognoserechnungen das Jahr 2002 angesehen werden.
- d) die beigelegten Prognoserechnungen bestätigen, dass ohne die kriegerischen Ereignisse in Jugoslawien hinsichtlich der wirtschaftliche Situation des Schiffscharterunternehmens sich die Frage der Liebhaberei erst gar nicht gestellt hätte.

Wir beantragen daher, im Rahmen der Berufungserledigung die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb der Fa HM und Mitbesitzer erklärungsgemäß zu veranlassen. .."

Beigelegt sind die Prognoserechnungen 1994 – 1996 (4 Blätter). Es wird dabei von folgenden Annahmen ausgegangen.

Gem Blatt 1 beträgt die Chartergebühr pro Woche ATS 125.000,--. Die Chartersaison beginnt mit Anfang März und endet mit Ende Oktober. Die Umsätze werden mit 17, 15 und 13 Wochen berechnet. Im Prüfungszeitraum werden die tatsächlichen Ausgaben berücksichtigt. Die beantragte Erstreckung der Nutzungsdauer von 10 auf 15 Jahre wird am Ende der Prognosegewinnermittlung vorgenommen. Die Differenz beträgt ATS 200.000,-- netto. Die Prognoserechnungen für 1994, 1995 und 1996 setzen die Ausgaben lt Erklärung an und die Einnahmen nach obiger Chartergebühr. Demnach ergibt sich in allen Fällen (allen drei Jahren und allen der Prognose zu Grunde gelegten Zeiträumen) ein Gewinn, der sich unter Berücksichtigung der beantragten Erstreckung der Nutzungsdauer zwischen ATS 360.710,24,-- (1996; 13 Wochen) und ATS 1.214.373,66,-- (1994; 17 Wochen) bewegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest:

Die Bw sind Steuerberater in Wien und erzielen aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus selbständiger bzw nichtselbständiger Arbeit.

Daneben gründeten sie 1994 eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht. Betriebsgegenstand war die Vercharterung einer Motoryacht in Kroatien ab 1.3.1994. Die beiden Bw waren zu je 50% an der Gesellschaft beteiligt. Die Gesellschaft nach bürgerlichem Recht hatte gemeinsam mit Hrn. T eine Motoryacht erworben. Dieser war überwiegend an einer Privatnutzung des Bootes interessiert.

Das Boot stand zeitlich gesehen sowohl den Bw als auch Hrn T zu je 50% zur Verfügung.

In den Jahren 1994 bis 1996 wurden folgende Betriebsergebnisse erzielt (in ATS):

	1994	1995	1996
Einnahmen	309.027,50	0,00	151.000,00
AfA	-600.000,00	-600.000,00	-600.000,00
Bankzinsen	-366.098,34	-601.628,00	-663.886,20
Bankspesen	-55.013,00	-458,14	-503,58
Versicherungen	-89.515,00	-99.900,00	-199.900,00
Verlust	-801.598,84	-1,301.986,14	-1,313.290,00

1997 und 1998 wurden je ca S 400.000,-- (vor Abzug des Gewinnanteils des Vercharterers Fa Y Handels GmbH) an Einnahmen erzielt und insgesamt jeweils Verluste in beträchtlicher Höhe.

Der Stand der Verbindlichkeiten belief sich per

31.12.1994 auf S 6,142.851,20

31.12.1995 auf S 6,744.479,20

31.12.1996 auf S 6,783.365,40.

Es sind in jedem Jahr im Zeitraum von 1994 bis 1998 Verluste in beträchtlicher Höhe entstanden.

Die durchgehenden Verluste sind aus der Bewirtschaftung eines Wirtschaftsgutes, nämlich aus der Vercharterung einer großen Motoryacht, entstanden, welches sich in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht.

Nach den besonderen Umständen des gegenständlichen Falles war die Erzielung von positiven Einkünften von vornherein aussichtslos.

Die Betätigung war in der geführten Art und Weise objektiv nicht ertragsfähig.

Der Krieg in Kroatien war keine Unabwägbarkeit, da er bereits bei Anschaffung der Yacht bzw Beginn der Vermietungstätigkeit 1994 in Kauf genommen wurde.

Unter diesen Umständen und der Bewirtschaftungsart

- Krieg in Kroatien
- Nutzung nur zu 50% möglich
- größte zu vercharternde Motoryacht in der Adria

konnten bis inklusive 2001 nur Verluste erzielt werden, da nur geringe Einnahmen erzielbar waren, die jedenfalls in jedem Jahr deutlich unter den Ausgaben lagen.

Die Bw haben nicht einmal versucht, die Yacht in einem anderen Gebiet zu verchartern oder eine Änderung der Bewirtschaftungsart herbeizuführen. Das Erzielen von positiven Einkünften war nicht das Hauptmotiv für die Anschaffung der Yacht.

Die Bw haben auch nicht versucht, ein allfälliges Streben nach Gewinnerzielung ausreichend zu dokumentieren.

So haben sie die Vorhalte des FA nicht beantwortet; sie haben trotz wiederholter Aufforderung

- weder einen Gesellschaftsvertrag
- noch einen Kaufvertrag
- noch Crewlisten noch irgendwelche Unterlagen für 1994 und 1995 vorgelegt, die die Vermietungsabsicht dokumentieren hätten können
- noch substantielle Gegenäußerungen zu den Ausführungen des FA eingebracht
- noch Einnahmen/Ausgaben Rechnungen der Jahre 1997 bis 1999 vorgelegt
- noch Unterlagen vorgelegt, die belegen könnten, dass keine privaten Interessen an der Nutzung der Yacht bestanden

Demnach ist auch das subjektive Ertragsstreben nicht vorhanden.

Die nach wiederholter Aufforderung vorgelegte Prognoserechnung geht von falschen Annahmen (nämlich, dass die kriegesischen Handlungen in Kroatien Unwägbarkeiten iSd Judikatur des VwGH darstellen) und daraus folgend von völlig unrealistischen Einnahmen aus und ist daher unbeachtlich.

Dieser Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung.

Die Ergebnisse von 1994 – 1996 sind aktenkundig. Die Motoryacht konnte bei einem Preis von ATS 125.000,--/ Woche (lt. Angaben Bw., abzüglich Provision Agentur) im Jahr 1994 ca drei Wochen, 1995 überhaupt nicht und 1996 maximal 3 – 4 Wochen (bei Berücksichtigung der Behauptung der Bw, dass Honorare von ATS 200.000,-- von der zur Vercharterung beauftragen Agentur nicht weitergegeben worden wären) vermietet werden.

Die Einnahmen 1997 und 1998 beruhen auf den vagen Angaben der Bw. und entsprechen einer Vermietung von ca 4 Wochen.

Die Prognoserechnung der Bw geht nicht nur von falschen Annahmen aus, sondern ist auch unschlüssig, da sie zum sonstigen Vorbringen der Bw in Widerspruch steht.

So geht sie von einer Vermietungsdauer von 13/15/17 Wochen/Jahr aus.

Zieht man 15 Wochen als Mittelwert heran, steht dies im Widerspruch zu den Ausführungen in der Berufung, wonach auf den Miteigentümer Hrn T eine Nutzungszeit von ca. zwölf Wochen und auf die Bw ebenfalls eine Nutzungszeit von ca zwölf Wochen pro Jahr entfallen würde. Es wird also von einer mehr als 100% igen Nutzung ausgegangen, welche nicht möglich ist. Realistischerweise ist aber auch eine 100%ige Nutzung selbst unter der nicht gegebenen Annahme idealer Voraussetzungen (kein Krieg, florierendes Geschäft, keine Konkurrenz) nicht möglich, vor allem da davon auszugehen ist, dass der Miteigentümer die Yacht auch während der Hochsaison benützen will. Die Hochsaison dauert aber in Kroatien nicht 6 Monate, sondern maximal 3. In der Nebensaison (zB in den Monaten Mai, Oktober) kann eine 100% ige Auslastung nicht angenommen werden.

In der Prognoserechnung wird plötzlich von einer Saison von Anfang März bis Ende Oktober (8 Monate) ausgegangen. Auch diese Behauptung steht im Widerspruch zur Berufung (6 Monate Nutzungszeit) und ist unglaublich, da während der kalten Jahreszeit März, April wohl nicht mit Buchungen zu rechnen ist.

In der Berufung wurde vorgebracht, es sei ein Charterpreis pro Woche zwischen ATS 100.000,-- und ATS 120.000,-- zu bezahlen gewesen, während die Prognoserechnung von einem durchgehenden Charterpreis von ATS 125.000,-- pro Woche ausgeht.

In der Stellungnahme vor dem UFS (darin inkludiert die Prognoserechnung) wird auch vorgebracht, es ei ein zu kurzer Beobachtungszeitraum von 3 Jahren herangezogen worden bzw der Beobachtungszeitraum sei nicht ausgedehnt worden, während in der Berufung vorgebracht wird, spätestens aber nach Ablauf des Anlaufjahres 1994 sei mit einem Gewinn zu rechnen gewesen bzw innerhalb von maximal drei Jahren wäre ein Gesamtüberschuss erzielt worden. Laut Prognoserechnung ergibt sich aber ab Betriebsbeginn ohnehin jedes Jahr ein Gewinn.

Entscheidend für die Beurteilung der Aussichtslosigkeit der Erzielung von positiven Einkünften, die von vornherein gegeben war, ist aber das Faktum der seinerzeitigen kriegerischen Auseinandersetzungen in Kroatien, welches zwangsläufig die Unmöglichkeit kostendeckender Einnahmen nach sich zieht.

Erwähnt seien nur einige Eckdaten der kriegerischen Auseinandersetzungen: (Quelle Internet: *Wikipedia*).

Diese begannen 1991 mit dem Austritt Kroatiens und Sloweniens aus dem jugoslawischen Staatsverband. Kroatien wird am 8.10.1991 unabhängig. Es kommt zu lang andauernden

kriegerischen Auseinandersetzungen. 1994 Bürgerkrieg in Bosnien-Herzegowina. Militärischer Einsatz der NATO in Jugoslawien. 1995 erobert Kroatien die im Bürgerkrieg 1991 -1992 an serbische Separatisten verloren gegangene Gebiete Westslawonien und Krajina zurück. 1999 kommt es zum KOSOVO Krieg mit heftigen Bombardements der NATO auf Belgrad etc.

1994 waren die kriegerischen Auseinandersetzungen in vollem Gange. Es handelt sich keineswegs um eine Unabwägbarkeit iSd Judikatur des VwGH ("...von außen kommende Ereignisse ... einer zunächst gegebenenfalls als ertragstauglich anzusehenden Tätigkeit..." s VwGH 30.10.1996, ZI 95/13/0122). Als die Tätigkeit der Bw begann, hatten die kriegerischen Auseinandersetzungen längst begonnen. Ein Ende war – entgegen den Behauptungen der Bw – nicht abzusehen. Beispielsweise war der Wunsch Kroatiens, die verloren gegangenen Gebiete wieder zurückzuerobern, bekannt.

Der Tourismus und auch das Chartergeschäft mit Yachten war völlig eingebrochen und praktisch zum Erliegen gekommen. Es ist allgemein bekannt, dass viele namhafte Chartergesellschaften in Kroatien in Konkurs gingen. Allgemein bekannt ist auch, dass selbst nach dem Ende von kriegerischen Auseinandersetzungen der Wiederaufbau der Tourismuswirtschaft (inklusive der Vercharterung von Yachten) noch Jahre in Anspruch nimmt.

Demnach war völlig klar, dass die Tätigkeit der Bw bis über das Ende der kriegerischen Auseinandersetzungen hinaus nicht Erfolg versprechend sein konnte. Wenn auch natürlich das genaue Datum des Endes des Krieges und des anschließenden Wiederaufbaus der entsprechenden Märkte nicht vorhergesagt werden konnte, so war eindeutig, dass dies noch jahrelang dauert. Im vollen Bewusstsein dieser Tatsachen haben die Bw den Betrieb im Kriegsgebiet eröffnet. Ihre Absicht war daher nicht die Gewinnerzielung; sonst hätten sie den Betrieb nicht in Kroatien, sondern zB in Italien oder anderswo eröffnet. Dem FA kann nicht entgegengetreten werden, wenn es ausführt, dass nicht das Erzielen von Einkünften Hauptmotiv für die Anschaffung der Yacht gewesen sei, da diese von der vollkommen überschuldeten Firma Z GmbH, deren Gesellschafter die Bw waren und für deren Verbindlichkeiten die Bw die persönliche Haftung übernommen hatten, gekauft wurde, um der GmbH notwendige Geldmittel zuzuführen. Dies wurde den Bw vorgehalten und blieb unwidersprochen, sodass von der Richtigkeit dieses Motivs auszugehen ist.

In dieses Bild passt, dass auch die übrigen Vorhalte des FA (zT trotz Erinnerung) unbeantwortet blieben, Verträge oä nicht vorgelegt wurden etc, was das fehlende Streben der Bw nach Gewinnerzielung verdeutlicht, da sie nicht einmal den Versuch machten, ein solches nachzuweisen.

Dass die Agentur, der die Bw die Vercharterung übertragen haben, in Konkurs ging, ist eine Tatsache, mit der zu rechnen war, da die Vercharterung von Yachten in Kroatien zum damaligen Zeitpunkt nur ein Verlustgeschäft sein konnte.

Dass in den Medien immer wieder das Kriegsende kolportiert worden wäre, ist eine

Schutzbehauptung der Bw. Auch würde es der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmanns entsprechen, ein derartiges Wagnis erst nach sorgfältigen Erkundungen einzugehen.

Objektiv war daher unter den damals herrschenden Umständen die gewinnbringende Vercharterung der Segelyacht bis inklusive 2001 nicht möglich. Wie die Bw richtig ausführen, endeten die kriegerischen Ereignisse 1999 und wurde 2000 und 2001 die touristische Infrastruktur wieder hergestellt, sodass erst das Jahr 2002 als erstes "normales" Touristikjahr angesehen werden kann.

Mehr als 4 Wochen Auslastung im Durchschnitt der Jahre 1994 bis 2001 ist unrealistisch und nicht erzielbar. 4 Wochen Auslastung ist schon der Idealfall und würde Einnahmen – unter der Idealprämisse, dass es keinerlei Zahlungsschwierigkeiten, Konkurs der Agentur oä gibt – ca Einnahmen von ATS 400.000,-- /Jahr bringen. Wie man aus den vorgelegten Einnahmen/Ausgaben Rechnungen sieht, sind die Bankzinsen allein 1995 und 1996 schon höher und die AfA allein wäre, selbst wenn man sie auf 15 Jahre verteilt, gleich hoch wie die Einnahmen.

Nimmt man an, in einem Spitzenjahr würde die Auslastung 6 Wochen betragen, bedeutete dies bei Einnahmen von ca ATS 600.000,-- und bei Ausgaben (mit verringerter AfA) laut Prognoserechnung von ca ATS 1 Mio in Summe einen deutlichen Verlust.

Demnach ist objektiv die Erzielung auch nur eines Periodengewinns und damit auch eines Gesamtgewinns während des Zeitraumes bis inklusive 2001 von vornherein aussichtslos.

Es ist gerechtfertigt, den Zeitraum bis inklusive 2001 (8 Jahre) als abgeschlossenen Zeitraum zu betrachten, da während dieses Zeitraums der objektive Hauptgrund für die Unmöglichkeit des Vorliegens einer Einkunftsquelle, nämlich die kriegerischen Auseinandersetzungen in Kroatien, bestand, welcher den Bw zum Zeitpunkt des Beginns der Tätigkeit bekannt war, während das Ende der kriegerischen Auseinandersetzungen nicht absehbar war. Die Bw haben dies in Kauf genommen und die Tätigkeit gerade in diesem Gebiet betrieben.

Dies bedeutet eben keine Verlängerung des Beobachtungszeitraumes, sondern einen abgeschlossenen Zeitraum, da sich ab 2002 die Voraussetzungen für die Tätigkeit des Vercharterns von Yachten grundlegend änderten, was eine Änderung der Bewirtschaftungsart bedeuten kann und somit einen neuen Beobachtungszeitraum bedingen würde.

Die Tätigkeit der Bw ist unter den gegebenen Voraussetzungen nicht ertragstauglich. Sie ist objektiv nicht ertragsfähig und auch subjektiv fehlt das Streben nach Gewinnerzielung.

Erschwerend kommt noch hinzu, dass die Bw über die Yacht nicht alleine verfügen konnten, sondern nur zur Hälfte und in Absprache mit dem Miteigentümer Hrn T . Dies bedeutete eine gravierende Einschränkung der Einnahmenerzielungsmöglichkeiten, da die Yacht somit nur mehr 3 Monate (bei einer Saison von 6 Monaten) zur Verfügung stand und das nicht einmal durchgehend in der Hochsaison, da angenommen werden muss, dass auch der Miteigentümer das Schiff zum Teil während der Hochsaison benützen wollte.

Ein weiterer Nachteil war auch, dass es sich nach Angaben der Bw um das größte in der Adria zu vercharternde Schiff handelte. Dies bedingt einen hohen Mietpreis und demnach eine finanzkräftige Klientel. Neben der grundsätzlichen Frage, ob diese Klientel gerade in Kroatien eine Yacht chartert, ist davon auszugehen, dass finanzkräftige Personen mit Kriegsereignissen nicht einmal am Rande in Berührung kommen wollen, da sie es sich wirtschaftlich leisten können, in anderen Regionen Yachten zu chartern und ein hohes Sicherheitsbedürfnis haben.

Im übrigen wird bemerkt, dass die Einschränkung der Benützung der Yacht durch den Miteigentümer und die Ungewissheit der Auslastung einer sehr großen und sehr teuren Yacht allerdings auch in Friedenszeiten gegeben wäre, sodass sogar bei einer größtmöglichen Ausdehnung des Beobachtungszeitraumes auf 15 Jahre (wirtschaftliche Nutzungsmöglichkeit analog zur AfA) und unter Außerachtlassung der ab 2002 geänderten Verhältnisse ein Gesamtgewinn nicht erzielbar wäre.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen.

Auf Grund der im vorliegenden Fall anzuwendenden Liebhabereiverordnung (LVO), BGBl Nr 33/1993 (Stammfassung), wird Liebhaberei nach § 1 Abs 2 Z 1 LVO angenommen, wenn Verluste entstehen

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 nach § 1 Abs 2 Z 2 LVO

aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Nach § 2 Abs 4 LVO liegt bei Betätigungen gem § 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.

Die VO ist gem § 8 Abs 1 LVO erstmalig für das Jahr 1993 anzuwenden.

Im gegenständlichen Fall liegen (ausnahmslos) Verluste vor, die Bw betreiben eine Betätigung, die unter die Liebhabereivermutung des § 1 Abs 2 Z 1 LVO fällt; es handelt sich um eine einzelne große Motoryacht und somit um die Bewirtschaftung eines

Luxuswirtschaftsgutes, das sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet und das typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist.

Dass die Bw über kein Schiffspatent verfügten und die Yacht nicht benutzten, ist einerseits nur eine nicht nachgewiesene Behauptung (s Sachverhalt) und andererseits nicht entscheidend, handelt es sich bei der Vermutung des § 1 Abs 2 Z 1 LVO doch um eine typisierende Betrachtungsweise (arg: "nach der Verkehrsauffassung", "typischerweise").

Dass die Bewirtschaftung einer einzelnen Motoryacht dieser Größe ein Luxuswirtschaftsgut ist, welches typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, ist wohl unbestritten.

Schließlich ist auch das Motiv, der Fa Z GmbH notwendige Geldmittel zuzuführen, um Haftungsprobleme zu verhindern, keines, das mit dem Erzielen von Einkünften aus dem Verchartern der Yacht in Zusammenhang gebracht werden könnte und in diesem Zusammenhang damit insoweit ein privates.

Im Übrigen wird angemerkt, dass ein Schiffspatent nicht unbedingt notwendig ist, um eine Yacht zu benutzen (man denke nur an die Anheuerung eines Skippers).

Angemerkt sei auch, dass abgesehen davon, dass die fehlende Privatnutzung trotz Aufforderung durch das FA nicht nachgewiesen wurde – zB auch der Umstand der kriegerischen Auseinandersetzungen in Kroatien ein Motiv für die allenfalls nicht gegebene Privatnutzung gewesen sein könnte.

Die Liebhabereivermutung konnte von den Bw nicht widerlegt werden, da die Erzielung von positiven Einkünften bei der beschriebenen Art der Bewirtschaftung von vornherein aussichtslos erscheint. Die Erzielung eines Gesamtgewinns innerhalb des Zeitraumes gleicher Bewirtschaftungsart ist daher nicht möglich, sodass Liebhaberei ab Beginn der Tätigkeit vorliegt.

Die Tätigkeit ist keine Einkunftsquelle.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. April 2005