

TE Vwgh Beschluss 2025/5/7 Ro 2023/15/0007

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 07.05.2025

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

10/07 Verwaltungsgerichtshof

Norm

B-VG Art133 Abs4

VwGG §25a Abs1

VwGG §34 Abs1

1. B-VG Art. 133 heute
 2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
 3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
 4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
 5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
 6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
 7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
 8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
 9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
 10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
 11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934
-
1. VwGG § 25a heute
 2. VwGG § 25a gültig ab 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/2023
 3. VwGG § 25a gültig von 01.01.2017 bis 20.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
 4. VwGG § 25a gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
-
1. VwGG § 34 heute
 2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021
 3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
 4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
 5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
 6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
 7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
 8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler und den Hofrat Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer als Richter und Richterin, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des Finanzamtes Österreich, Dienststelle Vorarlberg in 6800 Feldkirch, Reichsstraße 154, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28. November 2022, Zl. RV/1100157/2021, betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2018 (mitbeteiligte Partei: A KG in F, vertreten durch die RTG Dr. Rümmele Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, Wirtschaftsprüfer in 6850 Dornbirn, Marktstraße 30), den Beschluss gefasst: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler und den Hofrat Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer als Richter und Richterin, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des Finanzamtes Österreich, Dienststelle Vorarlberg in 6800 Feldkirch, Reichsstraße 154, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28. November 2022, Zl. RV/1100157/2021, betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß Paragraph 188, BAO für die Jahre 2011 bis 2018 (mitbeteiligte Partei: A KG in F, vertreten durch die RTG Dr. Rümmele Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, Wirtschaftsprüfer in 6850 Dornbirn, Marktstraße 30), den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Der Bund hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von € 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Die mitbeteiligte Partei war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum eine Kommanditgesellschaft, die im Hotel- und Gastronomiegewerbe tätig war.

2

Das Finanzamt erließ vorläufige Bescheide für die Jahre 2011 bis 2016 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO. Begründend wurde ausgeführt, mit dem Hotel P seien seit dem Erwerb ausschließlich Verluste erzielt worden. Am 25. Jänner 2021 wurden für die Jahre 2011 bis 2016 endgültige Bescheide und für die Jahre 2017 und 2018 Erstbescheide erlassen, mit denen lediglich die Einkünfte aus dem seit 2013 betriebenen Weinhandel, nicht jedoch die im Zusammenhang mit der Verpachtung des Hotels P stehenden Verluste erklärungsgemäß anerkannt wurden. Weiters wurden Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem bereits eingestellten Betrieb eines anderen Hotels im Zusammenhang standen, nicht anerkannt. Das Finanzamt erließ vorläufige Bescheide für die Jahre 2011 bis 2016 über die Feststellung von Einkünften gemäß Paragraph 188, BAO. Begründend wurde ausgeführt, mit dem Hotel P seien seit dem Erwerb ausschließlich Verluste erzielt worden. Am 25. Jänner 2021 wurden für die Jahre 2011 bis 2016 endgültige Bescheide und für die Jahre 2017 und 2018 Erstbescheide erlassen, mit denen lediglich die Einkünfte aus dem seit 2013 betriebenen Weinhandel, nicht jedoch die im Zusammenhang mit der Verpachtung des Hotels P stehenden Verluste erklärungsgemäß anerkannt wurden. Weiters wurden Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem bereits eingestellten Betrieb eines anderen Hotels im Zusammenhang standen, nicht anerkannt.

3

Den dagegen erhobenen Beschwerden wurde im angefochtenen Erkenntnis vom Bundesfinanzgericht gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Es stellte fest, dass die Mitbeteiligte im Mai 1998 das zum damaligen Zeitpunkt als Drei-Sterne klassifizierte Hotel K in S inklusive Restaurant mit Gastgarten zu einem zur Gänze fremdfinanzierten Kaufpreis von 508.709,84 € zuzüglich Grunderwerbsteuer und Nebenkosten erworben habe. In der Folge sei das Hotel umgebaut und als ein Vier-Sterne-Haus hochqualifiziert worden. Bis März 2008 sei das Hotel K von der Mitbeteiligten selbst betrieben worden. Danach sei das Hotel um 4.600 € netto monatlich, wertgesichert, für die Dauer von fünf Jahren mit der Option der Verlängerung des Vertrages auf weitere fünf Jahre verpachtet worden. Dem Pächter sei zudem für den Fall des Verkaufs ein Vorkaufsrecht zu einem Kaufpreis von 925.000 € eingeräumt worden. Das Pachtverhältnis sei im November 2009 mit Wirkung zum 31. März 2010 aufgelöst worden. Mit Kaufvertrag vom Juni 2010 sei das Hotel samt zugehörigem Inventar um 710.000 € veräußert worden. Den dagegen erhobenen Beschwerden wurde im angefochtenen Erkenntnis vom Bundesfinanzgericht gemäß Paragraph 279, BAO Folge gegeben. Es stellte fest, dass die Mitbeteiligte im Mai 1998 das zum damaligen Zeitpunkt als Drei-Sterne klassifizierte Hotel K in S inklusive Restaurant mit Gastgarten zu einem zur Gänze fremdfinanzierten Kaufpreis von 508.709,84 € zuzüglich Grunderwerbsteuer und Nebenkosten erworben habe. In der Folge sei das Hotel umgebaut und als ein Vier-Sterne-

Haus hochqualifiziert worden. Bis März 2008 sei das Hotel K von der Mitbeteiligten selbst betrieben worden. Danach sei das Hotel um 4.600 € netto monatlich, wertgesichert, für die Dauer von fünf Jahren mit der Option der Verlängerung des Vertrages auf weitere fünf Jahre verpachtet worden. Dem Pächter sei zudem für den Fall des Verkaufs ein Vorkaufsrecht zu einem Kaufpreis von 925.000 € eingeräumt worden. Das Pachtverhältnis sei im November 2009 mit Wirkung zum 31. März 2010 aufgelöst worden. Mit Kaufvertrag vom Juni 2010 sei das Hotel samt zugehörigem Inventar um 710.000 € veräußert worden.

4

Der Erlös von 710.000 € aus dem Verkauf des Hotels K samt Inventar im Jahr 2010 sei am 31. Dezember 2010 auf ein neu eröffnetes, betriebliches Konto der Revisionswerberin überwiesen worden. Im Jänner 2011 seien mit den 710.000 € Wertpapiere angekauft, welche im selben Jahr mit einem Verlust von 201.780,05 € wieder veräußert worden seien. Der wiederum auf einem Konto der Revisionswerberin deponierte Erlös sei im Jahr 2012 nochmals zum Ankauf von Wertpapieren verwendet worden, welche im Jahr 2014 verkauft worden seien. In der Folge seien ca. 580.000 € an eine näher bezeichnete Bank überwiesen und auf ein verzinstes Sparbuch gelegt worden, welches als Tilgungsträger für ein endfälliges Darlehen der Revisionswerberin gedient habe. Die Wertpapiere sowie deren Aufwendungen und Erträge seien von Beginn an durchgängig bilanziell erfasst worden. Aus ursprünglich für das Hotel K aufgenommenen Darlehen resultierten 2011 bis 2015 Fremdwährungskursverluste von insgesamt 516.853 €.

5

Die mitbeteiligte Partei habe zusätzlich im Oktober 2005 die Pension P in J zu einem zur Gänze fremdfinanzierten Kaufpreis von 528.000 € zzgl. 4,5 %iger Nebengebühren von 23.760 € erworben. Bis zu dem Verkauf sei die Pension als Erholungsheim betrieben worden. Zum Erwerbszeitpunkt habe das Gebäude zwei Aufenthaltsräume (kein Restaurant) und insgesamt 36 Einzelzimmer, welche nur teilweise über eine eigene Dusche sowie ein eigenes WC verfügt hätten, umfasst. Im Jahr 2005 sei eine Architektin mit der Planung des Neubaus eines Familienhotels mit 180 Betten beauftragt worden. Eine zeitgleich durchgeführte Standort- und Bedarfserhebung habe jedoch das Vorliegen einer unzureichenden regionalen Nahversorgung sowie das Fehlen eines kulturellen Angebots insbesondere im Sommer ergeben. In der Folge sei ein weiterer Architekt mit der Planung eines Zu- und Umbaus des Gebäudes beauftragt worden. Die erstellten Pläne seien im Jahr 2007 bei der Gemeinde zur Umsetzung eingereicht worden. Auch dieses Projekt sei aus diversen Gründen nicht verwirklicht worden. Verkaufsbemühungen seien ebenso erfolglos geblieben, wie weitere geplante Projekte der Mitbeteiligten.

6

Mit Wirkung ab 1. Dezember 2012 sei für die Dauer von fünf Jahren - ohne eine Verlängerungsoption - ein Pachtvertrag mit dem Schwager des Komplementärs der Mitbeteiligten, der im Nahebereich ein Drei-Sterne-Hotel betrieben habe, abgeschlossen worden. Vereinbart worden sei ein monatlicher Pachtzins von 500 € netto. Beginnend mit Mai 2017 sei die Pacht auf 1.900 € netto erhöht worden. Zur Nutzung des Gebäudes zwingend erforderliche Investitionen in Höhe von 58.537,77 € (Sanierung Heizung, Sanierung der Wasserrohre und Dachreparatur) sowie die Betriebs- und Geschäftsausstattung (Neuerichtung Küche, Einrichtung der Zimmer, Elektrik, Feuer und Brandmeldesicherheit, Internet, etc. mit einem Investitionsvolumen von rund 120.000,00 €) seien vom Pächter getragen worden. Vereinbart worden sei der ersatzlose Übergang der Pächterinvestitionen auf die Mitbeteiligte.

7

Im Jahr 2013 sei von der Mitbeteiligten ein Wein- und Warenhandel begonnen worden, wodurch bis einschließlich 2018 steuerpflichtige Gewinne von rund 51.000 € hätten lukriert werden können. Mit Vertrag vom Dezember 2019 sei die Pension P samt Gastronomieinventar zum Preis von 490.000 € veräußert worden.

8

Strittig sei, ob hinsichtlich der Pension P Liebhaberei vorliege. Sofern eine ertragsteuerlich relevante Tätigkeit bejaht werde, sei überdies zu beurteilen, ob die Revisionswerberin ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt habe oder auch solche aus Vermietung und Verpachtung sowie der Betriebsausgabencharakter von Fremdfinanzierungsaufwendungen, Verfahrenskosten und Wertpapierverlusten.

9

Das Finanzamt habe die zeitweise Verpachtung der Pension P schon deshalb als steuerlich unbeachtliche Tätigkeit der Revisionswerberin betrachtet, weil sie den im (zwischen der Revisionswerberin und dem Bruder der Kommanditistin abgeschlossenen) Pachtvertrag festgelegten monatlichen Pachtzins von 500 € netto wertgesichert als nicht fremdüblich qualifiziert habe. Als Vergleich habe das Finanzamt einen Pachtvertrag herangezogen, den die

Revisionswerberin im Jahr 2008 mit einer natürlichen Person abgeschlossen habe, die weder in einem Angehörigen- noch in einem sonstigen Naheverhältnis zu ihren Gesellschaftern gestanden habe. Bei diesem Pachtverhältnis habe der Pächter für ein Vier-Sterne-Hotel bestehend aus Gastlokal, Rezeption, Küche sowie Nebenräumen (Keller, Toiletten, Lager, Kühlräume, Sauna), einem Restaurant im Obergeschoss sowie 12 Zimmern bzw. Suiten samt Gastgarten und Parkplatz mit Schrankenanlage einen Pachtzins von 4.600 € netto monatlich wertgesichert entrichtet. Im Unterschied zum Pachtverhältnis der Revisionswerberin mit einem fremden Dritten habe es sich allerdings bei dem an den Bruder der Kommanditistin verpachteten Objekt um ein Gebäude, das vor dem Erwerb durch die mitbeteiligte Partei als Erholungsheim gedient habe, gehandelt und nicht um ein Vier-Sterne-Hotel. Das betreffende Gebäude habe weder über einen Wellnessbereich noch über ein Restaurant, sondern lediglich über zwei Aufenthaltsräume verfügt. Darüber hinaus hätten sich in den insgesamt 36 Zimmern des Gebäudes nur zum Teil Duschen und WC's befunden, sodass die Mehrheit der Gäste Etageduschen und -WC's hätte benutzen müssen. Hinzu komme, dass der Pächter zwar vertraglich nicht verpflichtet gewesen sei, Investitionen zu tätigen, die mitbeteiligte Partei jedoch plausibel dargetan habe, dass solche zwingend erforderlich gewesen seien. Zu sanieren seien die Heizung, die Wasserrohre und das Dach gewesen. Der Pächter habe sich nicht nur bereit erklärt, diese Sanierungskosten in Höhe von 58.537,77 € zu tragen, sondern auch die Kosten für die Neuerrichtung der Küche, die Einrichtung der Zimmer, für Elektrik, Feuer und Brandmeldesicherheit sowie Internet mit einem Investitionsvolumen von rund 120.000 €. Im Hinblick darauf, dass der Pachtvertrag überdies lediglich für 5 Jahre ohne Verlängerungsoption abgeschlossen worden sei, jener mit dem fremden Dritten zwar auch für 5 Jahre aber mit Verlängerungsoption, sei der Pachtzins von bloß 500 € netto wertgesichert nicht als unangemessen und fremdunüblich anzusehen.

10

Da die mitbeteiligte Partei ab dem Jahr 2013 neben der beabsichtigten Führung eines Hotel- bzw. Gastronomiebetriebs auch einen Wein- und Warenhandel betrieben habe, sei primär zu beurteilen, ob sämtliche von der mitbeteiligten Partei ausgeübten Tätigkeiten als Einheit zu sehen seien oder ob jede dieser Tätigkeiten eine eigene Beurteilungseinheit für die Liebhabereibeurteilung darstelle. Dem beabsichtigten Hotel- bzw. Gastronomiebetrieb und dem Wein- und Warenhandel sei eine einheitliche Buchführung zugrunde gelegen. Auch hätte sich der geplante Hotel- bzw. Gastronomiebetrieb und der Wein- und Warenhandel insofern ergänzen bzw. gegenständig unterstützen sollen, als im Wesentlichen dasselbe Personal in diesen Bereichen tätig werden und auch eine gemeinsame Finanzierung beider Bereiche erfolgen sollte. Es sei daher bezüglich der gegenständlichen Tätigkeiten von einer einheitlichen Beurteilungseinheit im Sinne der Liebhabereiverordnung (LVO) auszugehen.

11

Die (beabsichtigte) Führung eines Hotels bzw. eines Gastronomiebetriebes entspreche ebenso wie ein Wein- und Warenhandel typischerweise nicht einer privaten Neigung im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 LVO, sondern grundsätzlich einer typischen erwerbswirtschaftlichen Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO. Es sei für jeden Veranlagungszeitraum gesondert zu beurteilen, ob nach den objektiven Umständen die Absicht bestanden habe, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Eine gewerbliche Tätigkeit liege bereits in der Vorbereitungsphase vor Erzielung der ersten Einnahmen vor, wenn sich der innere Entschluss des Steuerpflichtigen zur Aufnahme der werbenden Betätigung durch entsprechende Handlungen dokumentiere und der Steuerpflichtige zielstrebig auf die Betriebseröffnung hinarbeite. Bei einer über einige Jahre hinausgehenden Vorbereitungsphase sei besonderes Gewicht darauf zu legen, dass auf Grund der bereits gesetzten Handlungen des Steuerpflichtigen die eindeutige Absicht der künftigen Betriebseröffnung erweislich sei. Dies sei - mit näherer Begründung - im Revisionsfall erfüllt. Die mitbeteiligte Partei habe im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ausreichend ihre ernsthafte Absicht, eine gewerbliche Tätigkeit aufzunehmen, dokumentiert. Dass es durch die beschriebenen Umstände letztendlich zu einer Verpachtung der bebauten Liegenschaft gekommen sei und die Absicht der Erzielung eines Gesamtgewinnes nicht habe verwirklicht werden können, stehe der Annahme einer ertragsteuerlich relevanten Betätigung nicht entgegen. Die (beabsichtigte) Führung eines Hotels bzw. eines Gastronomiebetriebes entspreche ebenso wie ein Wein- und Warenhandel typischerweise nicht einer privaten Neigung im Sinne des Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 2, LVO, sondern grundsätzlich einer typischen erwerbswirtschaftlichen Betätigung im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, LVO. Es sei für jeden Veranlagungszeitraum gesondert zu beurteilen, ob nach den objektiven Umständen die Absicht bestanden habe, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Eine gewerbliche Tätigkeit liege bereits in der Vorbereitungsphase vor Erzielung der ersten Einnahmen vor, wenn sich der innere Entschluss des Steuerpflichtigen zur Aufnahme der werbenden Betätigung durch entsprechende Handlungen dokumentiere und der Steuerpflichtige zielstrebig auf die

Betriebseröffnung hinarbeite. Bei einer über einige Jahre hinausgehenden Vorbereitungsphase sei besonderes Gewicht darauf zu legen, dass auf Grund der bereits gesetzten Handlungen des Steuerpflichtigen die eindeutige Absicht der künftigen Betriebseröffnung erweislich sei. Dies sei - mit näherer Begründung - im Revisionsfall erfüllt. Die mitbeteiligte Partei habe im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ausreichend ihre ernsthafte Absicht, eine gewerbliche Tätigkeit aufzunehmen, dokumentiert. Dass es durch die beschriebenen Umstände letztendlich zu einer Verpachtung der bebauten Liegenschaft gekommen sei und die Absicht der Erzielung eines Gesamtgewinnes nicht habe verwirklicht werden können, stehe der Annahme einer ertragsteuerlich relevanten Betätigung nicht entgegen.

12

Bei einer Personengesellschaft wie der Kommanditgesellschaft führe bereits die geringste gewerbliche Tätigkeit zu gewerblichen Einkünften kraft Rechtsform; sämtliche von der mitbeteiligten Partei erzielten Einkünfte seien als solche aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren. Eine Mitunternehmerschaft könne nur einen einzigen Betrieb haben. Aus diesem Grund komme es erst bei Ausscheiden aller betriebswesentlichen Wirtschaftsgüter zu einer Betriebsaufgabe, weshalb sämtliche Fremdfinanzierungsaufwendungen (Darlehenszinsen sowie Fremdwährungskursverluste) und Zivilrechtsstreitkosten - nicht nur diejenigen, die aus dem Erwerb der Pension P resultierten - als Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 anzuerkennen seien. Die Wertpapiere seien als gewillkürtes Betriebsvermögen anzusehen. Bei einer Personengesellschaft wie der Kommanditgesellschaft führe bereits die geringste gewerbliche Tätigkeit zu gewerblichen Einkünften kraft Rechtsform; sämtliche von der mitbeteiligten Partei erzielten Einkünfte seien als solche aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren. Eine Mitunternehmerschaft könne nur einen einzigen Betrieb haben. Aus diesem Grund komme es erst bei Ausscheiden aller betriebswesentlichen Wirtschaftsgüter zu einer Betriebsaufgabe, weshalb sämtliche Fremdfinanzierungsaufwendungen (Darlehenszinsen sowie Fremdwährungskursverluste) und Zivilrechtsstreitkosten - nicht nur diejenigen, die aus dem Erwerb der Pension P resultierten - als Betriebsausgaben gemäß Paragraph 4, Absatz 4, EStG 1988 anzuerkennen seien. Die Wertpapiere seien als gewillkürtes Betriebsvermögen anzusehen.

13

Die Revision ließ das Bundesfinanzgericht mit der Begründung zu, dass „bei der Beurteilung der Frage, ob § 2 Abs. 4 dritter Satz EStG 1988 (iVm §§ 21 Abs. 2 Z 2 zweiter Satz und 22 Z 3 zweiter Satz erster Teilstich EStG 1988) über die einheitliche Einkunftsart hinaus auch zwingende Basis für die Fiktion eines einheitlichen Betriebes ist, eine höchstgerichtliche Rechtsprechung fehlt, sodass eine, einer (ordentlichen) Revision zugängliche Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG vorliegt.“ Die Revision ließ das Bundesfinanzgericht mit der Begründung zu, dass „bei der Beurteilung der Frage, ob Paragraph 2, Absatz 4, dritter Satz EStG 1988 in Verbindung mit Paragraphen 21, Absatz 2, Ziffer 2, zweiter Satz und 22 Ziffer 3, zweiter Satz erster Teilstich EStG 1988) über die einheitliche Einkunftsart hinaus auch zwingende Basis für die Fiktion eines einheitlichen Betriebes ist, eine höchstgerichtliche Rechtsprechung fehlt, sodass eine, einer (ordentlichen) Revision zugängliche Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Absatz 4, B-VG vorliegt.“

14

Gegen diese Erkenntnis richtet sich die ordentliche Revision des Finanzamtes, die in der Zulässigkeitsbegründung zunächst den Zulassungsausspruch des Bundesfinanzgerichts wiedergibt und daran anschließt, dass die Revision nach Ansicht des revisionswerbenden Finanzamtes zulässig sei, weil es das Bundesfinanzgericht unterlassen habe, sich im Rahmen der Liebhabereibeurteilung mit den Kriterien des § 2 Abs. 1 LVO auseinanderzusetzen. Die Kriterienprüfung diene bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 1 LVO der Feststellung, ob die Gesamtgewinnerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen in den einzelnen Veranlagungszeiträumen anhand objektiver Umstände nachvollzogen werden könne. Da es das Bundesfinanzgericht unterlassen habe, die Gesamtgewinnerzielungsabsicht anhand einer Kriterienprüfung zu beurteilen, stehe die Entscheidung daher im Widerspruch zur Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Weiters widerspreche die Begründung, dass sämtliche Tätigkeiten der mitbeteiligten Partei als Einheit zu betrachten seien, weil sich der Hotelbetrieb und der Wein- und Warenhandel durch Einsatz desselben Personals und einer gemeinsamen Finanzierung ergänzen bzw. gegenseitig unterstützen sollten, - mit näherer Begründung - dem festgestellten Sachverhalt. Damit beruhten aber für die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes wesentliche Elemente der Beweiswürdigung und rechtlichen Beurteilung auf Sachverhaltsannahmen, die in der Aktenlage keine Deckung fänden. Darüber hinaus sei die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichtes zur Fremdüblichkeit nicht schlüssig nachvollziehbar. Das Bundesfinanzgericht habe sich ausschließlich mit der Frage, warum ein monatlicher Pachtzins in Höhe von 500 € nicht unangemessen niedrig sei, auseinandergesetzt. Mit der

Frage, ob der nach Anrechnung der vom Pächter getätigten Investitionen effektive Pachtzins von 1.475 € wiederum unangemessen hoch und damit fremdunüblich gewesen sei, habe sich das Bundesfinanzgericht nicht beschäftigt. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die ordentliche Revision des Finanzamtes, die in der Zulässigkeitsbegründung zunächst den Zulassungsausspruch des Bundesfinanzgerichts wiedergibt und daran anschließt, dass die Revision nach Ansicht des revisionswerbenden Finanzamtes zulässig sei, weil es das Bundesfinanzgericht unterlassen habe, sich im Rahmen der Liebhabereibeurteilung mit den Kriterien des Paragraph 2, Absatz eins, LVO auseinanderzusetzen. Die Kriterienprüfung diene bei Betätigungen iSd Paragraph eins, Absatz eins, LVO der Feststellung, ob die Gesamtgewinnerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen in den einzelnen Veranlagungszeiträumen anhand objektiver Umstände nachvollzogen werden könne. Da es das Bundesfinanzgericht unterlassen habe, die Gesamtgewinnerzielungsabsicht anhand einer Kriterienprüfung zu beurteilen, stehe die Entscheidung daher im Widerspruch zur Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Weiters widerspreche die Begründung, dass sämtliche Tätigkeiten der mitbeteiligten Partei als Einheit zu betrachten seien, weil sich der Hotelbetrieb und der Wein- und Warenhandel durch Einsatz desselben Personals und einer gemeinsamen Finanzierung ergänzen bzw. gegenseitig unterstützen sollten, - mit näherer Begründung - dem festgestellten Sachverhalt. Damit beruhten aber für die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes wesentliche Elemente der Beweiswürdigung und rechtlichen Beurteilung auf Sachverhaltsannahmen, die in der Aktenlage keine Deckung fänden. Darüber hinaus sei die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichtes zur Fremdüblichkeit nicht schlüssig nachvollziehbar. Das Bundesfinanzgericht habe sich ausschließlich mit der Frage, warum ein monatlicher Pachtzins in Höhe von 500 € nicht unangemessen niedrig sei, auseinandergesetzt. Mit der Frage, ob der nach Anrechnung der vom Pächter getätigten Investitionen effektive Pachtzins von 1.475 € wiederum unangemessen hoch und damit fremdunüblich gewesen sei, habe sich das Bundesfinanzgericht nicht beschäftigt.

15

Die mitbeteiligte Partei hat eine Revisionsbeantwortung erstattet.

16

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

17

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß Paragraph 34, Absatz 3, VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

18

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden.

19

Die Beurteilung der Zulässigkeit der Revision erfolgt - ungeachtet dessen, ob es sich um eine ordentliche oder eine außerordentliche Revision handelt - ausschließlich anhand des Vorbringens in der Zulassungsbegründung (vgl. VwGH 14.5.2024, Ro 2023/16/0016, mwN). Die Beurteilung der Zulässigkeit der Revision erfolgt - ungeachtet dessen, ob es sich um eine ordentliche oder eine außerordentliche Revision handelt - ausschließlich anhand des Vorbringens in der Zulassungsbegründung vergleiche , VwGH 14.5.2024, Ro 2023/16/0016, mwN).

20

Das Bundesfinanzgericht hat die Revision zwar zugelassen, die Amtsrevision enthält aber weder im Zulässigkeitsvorbringen, das diesbezüglich nur den Ausspruch wiederholt, ohne näher dazu Stellung zu nehmen, noch in den Revisionsgründen Ausführungen zu dieser Rechtsfrage.

21

Die Zulässigkeit der Revision ist daher anhand des übrigen Zulässigkeitsvorbringens zu beurteilen. Dort macht das Finanzamt zunächst geltend, das Bundesfinanzgericht habe die Kriterienprüfung der LVO nicht angewendet und sei damit von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Die Revision verabsäumt allerdings, darzulegen, ob und aus welchem Grund das Bundesfinanzgericht bei Anwendung der Kriterienprüfung zu einem anderen Ergebnis hätte kommen können; sie erschöpft sich in dem lapidaren Hinweis, dass die Kriterienprüfung nicht angewendet wurde.

22

Soweit die Revision vorbringt, dass das Bundesfinanzgericht hinsichtlich der angenommenen Einheitlichkeit der Pension und des Weinhandels dem festgestellten Sachverhalt widerspreche, legt sie nicht dar, welche Relevanz diese Frage hat. Das Bundesfinanzgericht ist davon ausgegangen, dass bei der Pension P keine Liebhaberei vorliegt. Ausgehend davon spielt es keine Rolle, ob der Weinhandel und die Pension P als ein einheitlicher Betrieb anzusehen sind.

23

Wenn die Revision schließlich moniert, dass das Bundesfinanzgericht nur geprüft habe, ob der Pachtzins unangemessen niedrig sei und nicht, ob er unter Berücksichtigung der Investitionen unangemessen hoch sei, ist zunächst darauf zu verweisen, dass das Finanzamt selbst im gesamten Verfahren stets nur vertreten hat, dass der Pachtzins unangemessen niedrig sei. Die Revision enthält auch keine Begründung, wieso der Pachtzins unter Berücksichtigung der Investitionen als unangemessen hoch anzusehen wäre. Weiters hat das Bundesfinanzgericht begründet, aus welchen Gründen es von einer Angemessenheit des Pachtzinses ausgegangen ist. Dagegen wendet sich die Revision nicht.

24

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen. In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 7. Mai 2025

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RO2023150007.J00

Im RIS seit

03.06.2025

Zuletzt aktualisiert am

16.06.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at