

TE Vwgh Beschluss 2017/3/29 Ra 2015/15/0042

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 29.03.2017

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §167 Abs2;

BAO §200 Abs1;

BAO §208 Abs1 litd;

EStG 1988 §2 Abs2;

LiebhabereiV 1993 §1 Abs1;

LiebhabereiV 1993 §1 Abs2;

LiebhabereiV 1993 §2 Abs1;

LiebhabereiV 1993 §2 Abs3;

LiebhabereiV 1993 §2 Abs4;

1. BAO § 167 heute

2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 200 heute

2. BAO § 200 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

3. BAO § 200 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 200 gültig von 01.01.1986 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985

1. BAO § 208 heute

2. BAO § 208 gültig ab 01.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

3. BAO § 208 gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011

4. BAO § 208 gültig von 31.12.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005

5. BAO § 208 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003

6. BAO § 208 gültig von 10.01.1998 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998

7. BAO § 208 gültig von 22.12.1984 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984

1. EStG 1988 § 2 heute

2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022

3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016

5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Baumann, über die Revision des DI D C in G, vertreten durch die Hohenberg Strauss Buchbauer Rechtsanwälte GmbH in 8010 Graz, Hartenaugasse 6, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 6. März 2015, Zl. RV/2100702/2006, betreffend Einkommensteuer 1995 bis 2004, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1 Der Revisionswerber erwarb 1994 ein Mietwohnhaus und vermietete nach umfangreichen Renovierungsarbeiten elf darin befindliche Kleinwohnungen. Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung stufte der Prüfer die Vermietungstätigkeit des Revisionswerbers, der von 1994 bis 2004 Werbungskostenüberschüsse von rund 325.000 EUR erklärte, als einkommenssteuerliche Liebhaberei ein und begründete dies im Wesentlichen damit, dass der Revisionswerber in seiner Prognoserechnung - selbst unter Verwendung gänzlich inakzeptabler Ansätze - erst nach 26 Jahren ein positives Gesamtergebnis für sein Mietwohnhaus errechnet habe. Nach den vom Prüfer vorgenommenen Korrekturen sei allerdings selbst nach 35 Jahren noch kein positives Gesamtergebnis zu erwarten.

2 Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ für die Jahre 1995 bis 2004 endgültige Einkommensteuerbescheide, in welchen es die bis dahin vorläufig anerkannten negativen Einkünfte aus der Vermietung außer Ansatz ließ.

3 Der Revisionswerber berief gegen die im Gefolge der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Abgabenbescheide und brachte vor, bis zur Außenprüfung seien vorläufige Einkommensteuerbescheide erlassen worden, obwohl das Finanzamt die Gründe für die Vorläufigkeit weder geprüft noch festgestellt habe. Daher sei das Recht zur Abgabenfestsetzung im Zeitpunkt des Ergehens der endgültigen Einkommensteuerbescheide teilweise verjährt. In der Sache rügte er die vom Prüfer vorgenommenen Korrekturen der Prognoserechnung und führte aus, bei der Renovierung sei es zu Kostenüberschreitungen gekommen, die auf Unwägbarkeiten zurückzuführen seien. Diese seien selbst für den Architekten des bauausführenden Unternehmens nicht erkennbar gewesen. Die dadurch verursachten Mietausfälle seien Folge und damit ebenfalls Teil dieser Unwägbarkeiten. Weiters legte er eine Prognoserechnung vor, laut der im Jahr 2015, somit im 22. Jahr der Vermietung, ein positives Gesamtergebnis erzielt werden sollte.

4 Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab, woraufhin der Revisionswerber deren Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragte.

5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Berufung (nunmehr Beschwerde) keine Folge und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die Vermietung eines Gebäudes nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann als Liebhaberei zu qualifizieren sei, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung ein Gesamtgewinn bzw. Gesamt-Einnahmenüberschuss nicht innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erzielbar sei. Der absehbare Zeitraum betrage im Revisionsfall 20 Jahre, weil mit der Vermietung im Mai 1994 begonnen worden sei (Hinweis u.a. auf VwGH vom 24. Oktober 2013, 2011/15/0182). Nachdem innerhalb eines Zeitraums von 20 Jahren - auch bei Berücksichtigung des gesunkenen Zinsniveaus und der Kostensenkungsmaßnahmen, die der Revisionswerber im Beobachtungszeitraum 1994 bis 2004 gesetzt habe - kein Gesamtüberschuss darstellbar sei, sei die Vermietungstätigkeit des Revisionswerbers nicht als Einkunftsquelle im ertragsteuerlichen Sinn zu beurteilen. Daran ändere die Egalisierung der Auswirkungen gesetzlicher Mietzinsbeschränkungen und bautechnischer Unwägbarkeiten - mit denen sich das Bundesfinanzgericht im angefochtenen Erkenntnis ausführlich auseinandergesetzt hat - nichts. Auch das Ausblenden der im Beobachtungszeitraum aufgetretenen wirtschaftlichen Probleme des Revisionswerbers führe zu keinem anderen Ergebnis.

Werde eine Abgabe gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt und erwachse ein derartiger Bescheid in Rechtskraft, sei für die Frage der Verjährung vom Vorliegen einer Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO bei Bescheiderlassung auszugehen. Dies habe zur Folge, dass der Verjährungsbeginn nach der Regelung des § 208 Abs. 1 lit. d BAO bestimmt werde und keinesfalls vor dem Zeitpunkt der Erlassung des vorläufigen Abgabenbescheides liegen könne. Entscheidend für den Beginn der Verjährung im Streitfall sei daher, ob zum Zeitpunkt der Erlassung der in Rede stehenden vorläufigen Bescheide - objektiv gesehen - eine Ungewissheit bestanden habe und wann diese weggefallen sei (Hinweis auf VwGH vom 27. Februar 2014, 2010/15/0073). Ab 1998 sei der Eintritt der Festsetzungsverjährung schon im Hinblick auf § 208 Abs. 1 lit. a BAO auszuschließen, weil die diesbezüglichen (vorläufigen) Einkommensteuerbescheide im Februar 2001 (1998) bzw. danach ergangen seien. Wegen des Korrekturbedarfs der vorgelegten Ertragsprognosen seien im Beobachtungszeitraum zudem durchgehend Unsicherheiten in Bezug auf die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung vorgelegen, weshalb der Einwand der Verjährung insgesamt unbegründet sei.

Werde eine Abgabe gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorläufig festgesetzt und erwachse ein derartiger Bescheid in Rechtskraft, sei für die Frage der Verjährung vom Vorliegen einer Ungewissheit iSd Paragraph 200, Absatz eins, BAO bei Bescheiderlassung auszugehen. Dies habe zur Folge, dass der Verjährungsbeginn nach der Regelung des Paragraph 208, Absatz eins, Litera d, BAO bestimmt werde und keinesfalls vor dem Zeitpunkt der Erlassung des vorläufigen Abgabenbescheides liegen könne. Entscheidend für den Beginn der Verjährung im Streitfall sei daher, ob zum Zeitpunkt der Erlassung der in Rede stehenden vorläufigen Bescheide - objektiv gesehen - eine Ungewissheit bestanden habe und wann diese weggefallen sei (Hinweis auf VwGH vom 27. Februar 2014, 2010/15/0073). Ab 1998 sei der Eintritt der Festsetzungsverjährung schon im Hinblick auf Paragraph 208, Absatz eins, Litera a, BAO auszuschließen, weil die diesbezüglichen (vorläufigen) Einkommensteuerbescheide im Februar 2001 (1998) bzw. danach ergangen seien. Wegen des Korrekturbedarfs der vorgelegten Ertragsprognosen seien im Beobachtungszeitraum zudem durchgehend Unsicherheiten in Bezug auf die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung vorgelegen, weshalb der Einwand der Verjährung insgesamt unbegründet sei.

Eine ordentliche Revision erachtete das Bundesfinanzgericht für unzulässig, weil es im angefochtenen Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen sei.

6 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.

6 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.

7 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 in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

7 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 in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

8 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. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. 8 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. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

9 In der Revision wird zur Zulässigkeit ausgeführt, dass bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 1 LVO, zu denen die hier vorliegende "große Vermietung" gehöre, zu prüfen sei, ob die Betätigung im jeweiligen Veranlagungszeitraum mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt und allenfalls Verbesserungsmaßnahmen gesetzt worden seien. Die Absicht des Vermieters, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, sei an Hand objektiver Umstände ("Angemessenheit der Zeitrelation iSd § 2 Abs. 2 LVO" und "Kriterien iSd § 2 Abs. 1 LVO") zu beurteilen. Da die in § 2 Abs. 1 LVO angeführten Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zum Erfolg führen müssten, habe die Beurteilung, ob im Zusammenhang mit der jeweiligen Betätigung von einer Einkunftsquelle auszugehen sei, im Rahmen einer ex ante Betrachtung zu erfolgen. Bei Betätigungen, die unter § 1 Abs. 1 LVO zu subsumieren seien, könne daher keine Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO vorliegen, weshalb die Erlassung vorläufiger Bescheide unzulässig und das Recht auf Festsetzung der Abgaben für die Veranlagungsjahre 1995 bis 2000 verjährt sei. Da die Gesamtüberschusserzielungsabsicht des Vermieters anhand der Angemessenheit der Zeitrelation iSd § 2 Abs. 2 LVO und der Kriterien iSd § 2 Abs. 1 LVO zu prüfen sei, könne die Vermietung selbst für den Fall, "dass sich nach den Berechnungen des Bundesfinanzgerichts kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in einem absehbaren Zeitraum (üblichen Kalkulationszeitraum) erwarten lässt", nicht als Liebhaberei beurteilt werden. Die Beurteilung habe anhand einer Kriterienprüfung zu erfolgen, die das Bundesfinanzgericht nicht durchgeführt habe. Das angefochtene Erkenntnis leide daher an einem sekundären Feststellungsmangel, der auch wesentlich sei, weil bei Durchführung einer Kriterienprüfung die Feststellung getroffen worden wäre, "dass eine Gesamtüberschuss-/Gewinnerzielungsabsicht bei einer ‚Jahr-zu-Jahr‘-Beurteilung gegeben ist". Unter Bezugnahme auf eine vom Revisionswerber "anhand der Kriterien gemäß § 1 Abs. 1 LVO" angestellte Prognoserechnung wird im Rahmen der Zulässigkeitsbegründung weiters vorgebracht, "dass im Prognosezeitraum von 20 Jahren ein Gesamtüberschuss iHv EUR 301.442,54 ex ante (1994) prognostisch erzielbar war", und gerügt, dass das Bundesfinanzgericht der Prognose "nicht auf Grund einer nachvollziehbaren schlüssigen und überprüfbaren Begründung bzw Beweiswürdigung" entgegengetreten sei. 9 In der Revision wird zur Zulässigkeit ausgeführt, dass bei Betätigungen iSd Paragraph eins, Absatz eins, LVO, zu denen die hier vorliegende "große Vermietung" gehöre, zu prüfen sei, ob die Betätigung im jeweiligen Veranlagungszeitraum mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt und allenfalls Verbesserungsmaßnahmen gesetzt worden seien. Die Absicht des Vermieters, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, sei an Hand objektiver Umstände ("Angemessenheit der Zeitrelation iSd Paragraph 2, Absatz 2, LVO" und "Kriterien iSd Paragraph 2, Absatz eins, LVO") zu beurteilen. Da die in Paragraph 2, Absatz eins, LVO angeführten Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zum Erfolg führen müssten, habe die Beurteilung, ob im Zusammenhang mit der jeweiligen Betätigung von einer Einkunftsquelle auszugehen sei, im Rahmen einer ex ante Betrachtung zu erfolgen. Bei Betätigungen, die unter Paragraph eins, Absatz eins, LVO zu subsumieren seien, könne daher keine Ungewissheit iSd Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorliegen, weshalb die Erlassung vorläufiger Bescheide unzulässig und das Recht auf Festsetzung der Abgaben für die Veranlagungsjahre 1995 bis 2000 verjährt sei. Da die Gesamtüberschusserzielungsabsicht des Vermieters anhand der Angemessenheit der Zeitrelation iSd Paragraph 2, Absatz 2, LVO und der Kriterien iSd Paragraph 2, Absatz eins, LVO zu prüfen sei, könne die Vermietung selbst für den Fall, "dass sich nach den Berechnungen des Bundesfinanzgerichts kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in einem absehbaren Zeitraum (üblichen Kalkulationszeitraum) erwarten lässt", nicht als Liebhaberei beurteilt werden. Die Beurteilung habe anhand einer Kriterienprüfung zu erfolgen, die das Bundesfinanzgericht nicht durchgeführt habe. Das angefochtene Erkenntnis leide daher an einem sekundären Feststellungsmangel, der auch wesentlich sei, weil bei Durchführung einer Kriterienprüfung die Feststellung getroffen worden wäre, "dass eine

Gesamtüberschuss-/Gewinnerzielungsabsicht bei einer 'Jahr-zu-Jahr'-Beurteilung gegeben ist". Unter Bezugnahme auf eine vom Revisionswerber "anhand der Kriterien gemäß Paragraph eins, Absatz eins, LVO" angestellte Prognoserechnung wird im Rahmen der Zulässigkeitsbegründung weiters vorgebracht, "dass im Prognosezeitraum von 20 Jahren ein Gesamtüberschuss iHv EUR 301.442,54 ex ante (1994) prognostisch erzielbar war", und gerügt, dass das Bundesfinanzgericht der Prognose "nicht auf Grund einer nachvollziehbaren schlüssigen und überprüfbaren Begründung bzw Beweiswürdigung" entgegengetreten sei.

10 Dem Zulässigkeitsvorbringen ist zu entgegenen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs die Vermietung eines Gebäudes dann als Liebhaberei zu qualifizieren ist, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung ein Gesamtgewinn bzw. Gesamt-Einnahmenüberschuss nicht innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erzielbar ist. Absehbar ist dabei ein solcher Zeitraum, der nach bestehender Übung insbesondere im Verhältnis zur verkehrsüblichen Finanzierungsdauer zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolges in Kauf genommen wird. Der in § 2 Abs. 3 LVO 1993 (Stammfassung) genannte Zeitraum ("üblicher Kalkulationszeitraum") entspricht diesen Anforderungen. Ein solcher Zeitraum umfasst 20 Jahre, wenn er - wie im Revisionsfall -

10 Dem Zulässigkeitsvorbringen ist zu entgegenen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs die Vermietung eines Gebäudes dann als Liebhaberei zu qualifizieren ist, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung ein Gesamtgewinn bzw. Gesamt-Einnahmenüberschuss nicht innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erzielbar ist. Absehbar ist dabei ein solcher Zeitraum, der nach bestehender Übung insbesondere im Verhältnis zur verkehrsüblichen Finanzierungsdauer zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolges in Kauf genommen wird. Der in Paragraph 2, Absatz 3, LVO 1993 (Stammfassung) genannte Zeitraum ("üblicher Kalkulationszeitraum") entspricht diesen Anforderungen. Ein solcher Zeitraum umfasst 20 Jahre, wenn er - wie im Revisionsfall -

vor dem 14. November 1997 begonnen hat. Beginnt der Steuerpflichtige mit der Vermietung eines Gebäudes und führt dies zum Entstehen von Jahresverlusten, erfolgt sohin die Prüfung, ob Liebhaberei vorliegt, nicht anhand der Kriterienprüfung nach § 2 Abs. 1 LVO. Bei einer solchen Vermietung (auch in Form der "großen Vermietung" nach § 1 Abs. 1 LVO) kommt es ausschließlich darauf an, ob die Betätigung (in der konkret gewählten Bewirtschaftungsart) geeignet ist, innerhalb des absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamt-Einnahmenüberschuss zu erwirtschaften (vgl. z.B. VwGH vom 24. Oktober 2013, 2011/15/0182, mwN). Das Bundesfinanzgericht hat daher zu Recht keine Kriterienprüfung iSd § 2 Abs. 1 LVO 1993 durchgeführt.

vor dem 14. November 1997 begonnen hat. Beginnt der Steuerpflichtige mit der Vermietung eines Gebäudes und führt dies zum Entstehen von Jahresverlusten, erfolgt sohin die Prüfung, ob Liebhaberei vorliegt, nicht anhand der Kriterienprüfung nach Paragraph 2, Absatz eins, LVO. Bei einer solchen Vermietung (auch in Form der "großen Vermietung" nach Paragraph eins, Absatz eins, LVO) kommt es ausschließlich darauf an, ob die Betätigung (in der konkret gewählten Bewirtschaftungsart) geeignet ist, innerhalb des absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamt-Einnahmenüberschuss zu erwirtschaften vergleiche , z.B. VwGH vom 24. Oktober 2013, 2011/15/0182, mwN). Das Bundesfinanzgericht hat daher zu Recht keine Kriterienprüfung iSd Paragraph 2, Absatz eins, LVO 1993 durchgeführt.

11 Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren Einnahmenüberschüsse zu erzielen, ist eine Tatfrage, welche das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu lösen hatte (vgl. z.B. VwGH vom 23. September 2010, 2006/15/0318).

11 Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren Einnahmenüberschüsse zu erzielen, ist eine Tatfrage, welche das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu lösen hatte vergleiche , z.B. VwGH vom 23. September 2010, 2006/15/0318).

12 Für die Beurteilung der Ertragsfähigkeit einer Gebäudevermietung ist eine Prognose anzustellen. Gegenstand der Prognose sind aber nicht Wunschvorstellungen der Vermieter, sondern wirtschaftliche Ergebnisse, die bei der gegebenen Bewirtschaftungsart realistischerweise erzielbar sind.

13 Eine Prognoserechnung, aus der auf die Ertragsfähigkeit einer Vermietung geschlossen werden soll, darf nicht von den zu Beginn der Vermietung tatsächlich bestehenden Verhältnissen losgelöst sein, wobei ein am Beginn der Vermietung gelegener Beobachtungszeitraum der Gewinnung von Erkenntnissen über die konkret gewählte Bewirtschaftungsart dient. Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgeführt hat, ist das Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen wie auch das Auftreten höherer Werbungskosten, als sie in der Prognose angesetzt sind, in diesem Beobachtungszeitraum im Rahmen der Entscheidung über die Frage des Vorliegens von Liebhaberei zu beachten; es bedarf eines Beobachtungszeitraumes, innerhalb dessen die Richtigkeit der - auf den Zeitpunkt des

Beginnes der Betätigung erstellten - Prognose zu prüfen ist (vgl. neuerlich VwGH vom 24. Oktober 2013, 2011/15/0182, mwN). Ob im Zusammenhang mit einer Vermietung (auch in Form der "großen Vermietung") von einer Einkunftsquelle auszugehen ist, ist daher - entgegen dem in der Revision vertretenen Standpunkt - nicht im Rahmen einer ex ante Betrachtung zu beurteilen. Folglich kann auch im Falle einer "großen Vermietung" eine Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO vorliegen, welche die Erlassung vorläufiger Einkommensteuerbescheide rechtfertigt. Wenn diese in Rechtskraft erwachsen, ist für die Frage der Verjährung jedenfalls vom Vorliegen einer Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO bei Bescheiderlassung auszugehen (vgl. z.B. VwGH vom 27. Februar 2014, 2010/15/0073). Das Bundesfinanzgericht ging wegen des Korrekturbedarfs der vorgelegten Ertragsprognosen auch nach Erlassung der vorläufigen Einkommensteuerbescheide von Unsicherheiten in Bezug auf die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung aus, was auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken stößt. 13 Eine Prognoserechnung, aus der auf die Ertragsfähigkeit einer Vermietung geschlossen werden soll, darf nicht von den zu Beginn der Vermietung tatsächlich bestehenden Verhältnissen losgelöst sein, wobei ein am Beginn der Vermietung gelegener Beobachtungszeitraum der Gewinnung von Erkenntnissen über die konkret gewählte Bewirtschaftungsart dient. Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgeführt hat, ist das Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen wie auch das Auftreten höherer Werbungskosten, als sie in der Prognose angesetzt sind, in diesem Beobachtungszeitraum im Rahmen der Entscheidung über die Frage des Vorliegens von Liebhaberei zu beachten; es bedarf eines Beobachtungszeitraumes, innerhalb dessen die Richtigkeit der - auf den Zeitpunkt des Beginnes der Betätigung erstellten - Prognose zu prüfen ist vergleiche , neuerlich VwGH vom 24. Oktober 2013, 2011/15/0182, mwN). Ob im Zusammenhang mit einer Vermietung (auch in Form der "großen Vermietung") von einer Einkunftsquelle auszugehen ist, ist daher - entgegen dem in der Revision vertretenen Standpunkt - nicht im Rahmen einer ex ante Betrachtung zu beurteilen. Folglich kann auch im Falle einer "großen Vermietung" eine Ungewissheit iSd Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorliegen, welche die Erlassung vorläufiger Einkommensteuerbescheide rechtfertigt. Wenn diese in Rechtskraft erwachsen, ist für die Frage der Verjährung jedenfalls vom Vorliegen einer Ungewissheit iSd Paragraph 200, Absatz eins, BAO bei Bescheiderlassung auszugehen vergleiche , z.B. VwGH vom 27. Februar 2014, 2010/15/0073). Das Bundesfinanzgericht ging wegen des Korrekturbedarfs der vorgelegten Ertragsprognosen auch nach Erlassung der vorläufigen Einkommensteuerbescheide von Unsicherheiten in Bezug auf die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung aus, was auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken stößt.

14 Bei der Beurteilung bzw. Anpassung der Prognoserechnung hat das Bundesfinanzgericht Informationen berücksichtigt, die sich aus den ersten Jahren der Vermietung ergeben haben. Auf der Grundlage dieser tatsächlichen Umstände hat es die Feststellung getroffen, dass die Vermietung in der vom Revisionswerber gewählten Bewirtschaftungsart nicht geeignet ist, einen Gesamtgewinn in einem absehbaren Zeitraum zu erwirtschaften. Dass die im angefochtenen Erkenntnis getroffene Sachverhaltsfeststellung auf einer groben Verletzung von Verfahrensvorschriften beruhen würde, wird in der Revision, die sich mit der Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts nicht im Detail auseinandersetzt und dieser im Übrigen auch nur partiell entgegentritt, nicht aufgezeigt.

15 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. 15 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 29. März 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RA2015150042.L00

Im RIS seit

18.04.2017

Zuletzt aktualisiert am

04.07.2018

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at