

TE Vwgh Erkenntnis 2015/11/25 Ro 2015/13/0012

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.11.2015

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §2 Abs3 Z6;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 litd;

EStG 1988 §28;

LiebhabeIV 1993 §2 Abs4 idF 1997/II/358;

1. EStG 1988 § 16 heute
2. EStG 1988 § 16 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 16 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
6. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
9. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
12. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
13. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
14. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
15. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
16. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
17. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
18. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
19. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
20. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
21. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
22. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007

23. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
24. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
25. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
26. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
27. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
28. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
29. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
30. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
31. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
32. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
33. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
34. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
35. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
36. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
39. EStG 1988 § 16 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

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

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010

12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 28 heute
2. EStG 1988 § 28 gültig ab 19.04.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2024
3. EStG 1988 § 28 gültig von 20.07.2022 bis 18.04.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
4. EStG 1988 § 28 gültig von 15.08.2015 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
5. EStG 1988 § 28 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
6. EStG 1988 § 28 gültig von 31.12.2010 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
7. EStG 1988 § 28 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
8. EStG 1988 § 28 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
9. EStG 1988 § 28 gültig von 30.12.1989 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
10. EStG 1988 § 28 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Revision des A K in W, vertreten durch die Binder Grösswang Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Sterngasse 13, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 5. März 2015, Zl. RV/7103128/2012, betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2010, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Revisionswerber erzielte in den Streitjahren (2003 bis 2010) neben Einkünften aus selbständiger und aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus der Vermietung eines Ferienhauses in R. Da die Einkunftsquelleneigenschaft betreffend die Vermietung dieses Ferienhauses noch ungewiss war, erfolgte die Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2008 zunächst unter vorläufiger Berücksichtigung der Verluste.

Nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens qualifizierte das Finanzamt die in Rede stehende Betätigung als Liebhaberei iSd § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung (LVO) und erließ die Jahre 2003 bis 2010 betreffende Einkommensteuerbescheide, in denen die Verluste aus Vermietung und Verpachtung nicht berücksichtigt wurden. Das Finanzamt ging davon aus, dass bis zum Ende des absehbaren Zeitraumes (nach 21 Jahren) kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werde. Nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens qualifizierte das Finanzamt die in Rede stehende Betätigung als Liebhaberei iSd Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 3, Liebhabereiverordnung (LVO) und erließ die Jahre 2003 bis 2010 betreffende Einkommensteuerbescheide, in denen

die Verluste aus Vermietung und Verpachtung nicht berücksichtigt wurden. Das Finanzamt ging davon aus, dass bis zum Ende des absehbaren Zeitraumes (nach 21 Jahren) kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werde.

Der Revisionswerber erhob gegen die Bescheide Berufung.

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die (nunmehr: § 323 Abs. 38 BAO) Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2009 als unbegründet ab, gab der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 (in einem im Revisionsverfahren nicht mehr strittigen Punkt) teilweise statt und änderte den Einkommensteuerbescheid 2010 ab. Das Bundesfinanzgericht sprach aus, dass die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig ist. Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die (nunmehr: Paragraph 323, Absatz 38, BAO) Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2009 als unbegründet ab, gab der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 (in einem im Revisionsverfahren nicht mehr strittigen Punkt) teilweise statt und änderte den Einkommensteuerbescheid 2010 ab. Das Bundesfinanzgericht sprach aus, dass die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig ist.

Begründend führte das Bundesfinanzgericht nach Wiedergabe des Verfahrensganges - soweit für das Revisionsverfahren von Bedeutung - im Wesentlichen aus, der Revisionswerber habe das Mietobjekt (Appartementhaus mit zwei Ferienwohnungen) im Jahr 2003 errichtet, wobei zur Finanzierung ein Kredit aufgenommen worden sei, der mit Wirkung vom 1. November 2004 in einen bereits bestehenden Fremdwährungskredit konvertiert und im Jahr 2010 zur Gänze getilgt worden sei. Die Vermietung erfolge seit dem Jahr 2004; Aufwendungen seien erstmals im Jahr 2003 geltend gemacht worden.

Das Ferienhaus werde auch vom Revisionswerber und seiner Familie genutzt. In den Jahren 2006 bis 2010 habe der "Eigenbedarf" insgesamt zwischen 34 und 54 Tagen betragen, der Revisionswerber selbst habe das Objekt etwa 14 Tage pro Jahr genutzt.

Im Zuge eines Ermittlungsverfahrens habe das Finanzamt - ausgehend von den Angaben des Revisionswerbers - eine adaptierte Prognoserechnung erstellt.

Betreffend die Einnahmen seien für die Jahre 2003 bis 2011 die tatsächlichen Einnahmen (gekürzt um die auf die Eigennutzung entfallenden Beträge) angesetzt worden. Ab 2012 (mit Ausnahme des Jahres 2013) sei eine Indexanpassung vorgenommen worden.

Betreffend die Werbungskosten seien hinsichtlich AfA zunächst die tatsächlichen Werte herangezogen worden. Ab 2013 werde ein zusätzlicher Betrag im Ausmaß von 500 EUR für Ersatzbeschaffungen einkalkuliert (die Einrichtung werde auf 10 Jahre abgeschrieben). Weiters werde die AfA für die Nutzung eines Büros in Wien im Ausmaß von 30% angesetzt.

Die Finanzierungskosten würden als fixe Werbungskosten behandelt. Der auf die Eigennutzung entfallende Anteil (mit Ausnahme der Jahre 2003 bis 2005) werde ausgeschieden. Ab 2011 seien infolge der Kredittilgung keine Finanzierungskosten mehr anzusetzen.

Für die Jahre 2003 bis 2010 seien betreffend Instandhaltung/Instandsetzung die tatsächlichen Kosten angesetzt worden, ab 2011 würden hierfür Kosten von 600 EUR jährlich (indexiert) angesetzt. Die Aufwendungen würden als variable Kosten behandelt.

Für die Jahre 2003 bis 2011 seien als sonstige Werbungskosten die tatsächlichen Kosten angesetzt worden. Ab 2012 würden die Aufwendungen nach dem Durchschnitt der letzten neun Jahre (indexiert) angesetzt. Diese Aufwendungen seien in fixe und variable Kosten aufgeteilt worden (je zur Hälfte); die anteilig auf die Eigennutzung entfallenden Beträge seien ausgeschieden worden.

Betreffend Eigennutzung seien für die Jahre 2003 bis 2011 die tatsächlichen Werte zum Ansatz gebracht worden, ab 2012 sei der Anteil der Eigennutzung wie im Jahr 2011 angesetzt worden. Die Zeiten der Leerstehung seien im Verhältnis der Eigennutzung zur Vermietung aufgeteilt worden. Die auf die Eigennutzung entfallenden variablen Kosten seien im Verhältnis zu den Nutzungstagen (Vermietung + Eigennutzung) und die fixen Kosten im Verhältnis zu den Gesamttagen

(Vermietung + Eigennutzung + Leerstehung) ermittelt worden, wobei hinsichtlich der variablen Kosten die Zeiten der Leerstehung neutral behandelt worden seien. Die auf die Eigennutzung entfallenden fixen Kosten seien anteilmäßig als Werbungskosten berücksichtigt worden.

Das Bundesfinanzgericht schließe sich dieser Prognoserechnung an, wobei hinsichtlich der Jahre 2011 bis 2014 die tatsächlichen Werte laut einer Eingabe des Revisionswerbers zum Ansatz gelangen würden. Die Prognoserechnung ergebe sohin folgendes Gesamtergebnis:

tatsächlich berichtigte Ergebnisse bis 2014: -102.404,47 EUR;

prognostizierte Ergebnisse bis 2023: +87.464,08 EUR;

Gesamtergebnis 2003 bis 2023: -14.940,39 EUR.

Der Revisionswerber habe sich in seiner Beschwerde der Rechtsansicht des Finanzamtes, wonach auch die Vermietung an Familienangehörige als Eigennutzung zu behandeln sei und dementsprechend sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben auszuscheiden seien, angeschlossen. Er bringe aber vor, Zeiten der Leerstehung seien neutral zu behandeln. Der Verwaltungsgerichtshof habe ausgesprochen, dass im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auch bei einer teils der Vermietung, teils der Eigennutzung dienenden Ferienwohnung Aufwendungen, die während einer Zeit der Unterbrechung der Einnahmenerzielung anfielen, Werbungskosten bilden könnten (Hinweis auf das Erkenntnis vom 4. November 1980, 3235/79). Die deutsche Rechtsprechung differenziere in einem solchen Fall nach der Möglichkeit der Selbstnutzung: Liege eine Wohnung vor, die keiner Eigennutzung unterliege, seien Leerzeiten prinzipiell der Vermietung zuzurechnen. Sei aber eine Selbstnutzung jederzeit möglich, seien die Leerstandszeiten aufzuteilen (Hinweis auf die Entscheidung des Bundesfinanzhofes vom 6. November 2001, IX R 97/00). Auch die österreichische Lehre sei der Ansicht, dass die Leerkosten im Verhältnis der beiden Nutzungen aufzuteilen seien.

Das Bundesfinanzgericht schließe sich dieser Rechtsansicht an. Da die Fixkosten im Unterschied zu den variablen Kosten auch dann anfielen, wenn das Objekt nicht genutzt werde, seien die Leerstehungszeiten bei der Ermittlung der auf die Eigennutzung entfallenden fixen Aufwendungen zu berücksichtigen. Hinsichtlich der variablen Kosten seien die Zeiten der Leerstehung neutral zu behandeln.

Betreffend Bürokosten habe der Revisionswerber zu seiner Steuererklärung 2005 vorgebracht, dass das Büro zu 30% für die Verwaltung seines vermieteten Ferienwohnhauses verwendet werde. Dass diese Verwaltungstätigkeit beendet worden wäre, sei im gesamten Streitzeitraum nicht vorgebracht worden. Die Auffassung des Finanzamtes, dass bei der Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft alle tatsächlich angefallenen Kosten zu berücksichtigen seien und nicht einzelne davon "gestalterisch" ausgeschieden werden könnten, sei zutreffend.

Zu Ersatzinvestitionen werde festgehalten, dass auch Möbel, die vom Tischler angefertigt worden seien, auf Grund des ständigen Gebrauches einer Abnutzung unterlägen und kaputt gehen könnten. Es entspreche der Lebenserfahrung, dass gerade bei einer Vermietung Möbel und Einrichtungsgegenstände einer besonders hohen Abnutzung und auch Entmodung unterlägen und daher nach einigen Jahren mit Ersatzbeschaffungen zu rechnen sei. Die Erhöhung der AfA um 500 EUR wegen möglicher Ersatzinvestitionen sei daher grundsätzlich zu Recht erfolgt, wobei das Bundesfinanzgericht angesichts der bis 2014 vorliegenden tatsächlichen Werte die Hinzurechnung erst ab dem Jahr 2015 vorgenommen habe.

Die Vermietung sei laut Angaben des Revisionswerbers auf die Erzielung laufender Einkünfte ausgelegt. Im gesamten Streitzeitraum seien weder eine konkrete Veräußerung einer Ferienwohnung behauptet noch irgendwelche dahin gerichtete Maßnahmen ergriffen worden. Ein fiktiver Veräußerungserlös sei bei der Ermittlung des Gesamtergebnisses daher nicht zu berücksichtigen. Auch die Neuregelung zur Grundstücksbesteuerung gebiete laut Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keine andere Betrachtungsweise.

Die zuletzt vom Revisionswerber vorgelegte Prognoserechnung (er habe im Laufe des Verfahrens insgesamt sechs verschiedene Prognoserechnungen erstellt) vermöge die Annahme von Liebhaberei nicht zu widerlegen, weil in dieser Prognoserechnung die Zeiten der Leerstehung neutral behandelt worden seien und in den ersten drei Jahren eine Eigennutzung bei den Werbungskosten berücksichtigt werde, obwohl eine solche erst ab dem Jahr 2006 stattgefunden habe.

Da das Bundesfinanzgericht bezüglich der Frage der steuerlichen Behandlung von Fixkosten, die in dem Zeitraum anfallen, in dem die Wohnung leer stehe, wenn neben der Vermietung eine Selbstnutzung vorliege, von der im

Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. November 1980, 3235/79, vertretenen Auffassung abweiche, sei die ordentliche Revision zulässig. Auch fehle zur Frage der Einbeziehung eines allfälligen Veräußerungsgewinnes in die Prognoserechnung eine Rechtsprechung.

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die ordentliche Revision. Der Revisionswerber erachtet sich in seinem Recht auf Anerkennung des Verlustausgleiches aus Einkünften aus Vermietung und Verpachtung mit anderen steuerpflichtigen Einkünften verletzt. Er macht geltend, die auf die Leerzeiten entfallenden Fixkosten seien angesichts der teilweisen Eigennutzung der Wohnungen "im gebührlchen Ausmaß" von den Werbungskosten auszuscheiden; ein bereits konkret geplanter Veräußerungsgewinn sei in der Prognoserechnung anzusetzen; die AfA seines Büros in Wien sei in der Prognoserechnung nicht zu berücksichtigen; und eine Ersatzbeschaffung von tatsächlich nicht neu anzuschaffenden Vermögenswerten sei nicht zu berücksichtigen.

Das Finanzamt beantragt in der Revisionsbeantwortung, die Revision kostenpflichtig abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung (LVO; BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997) ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten. Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO ausgeschlossen sein. Gemäß Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 3, Liebhabereiverordnung (LVO; Bundesgesetzblatt Nr. 33 aus 1993, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 358 aus 1997,) ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten. Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des Paragraph 2, Absatz 4, LVO ausgeschlossen sein.

Nach § 2 Abs. 4 LVO liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 LVO Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3 LVO) 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. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Nach Paragraph 2, Absatz 4, LVO liegt bei Betätigungen gemäß Paragraph eins, Absatz 2, LVO Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (Paragraph 3, LVO) 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. Bei Betätigungen im Sinne des Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 3, LVO gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Eine Betätigung ist nur dann als Einkunftsquelle anzusehen, wenn nach der ausgeübten Art der Betätigung objektive Ertragsfähigkeit vorliegt, wenn also nach der konkreten Art der Wirtschaftsführung ein positives steuerliches Gesamtergebnis innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erzielbar ist (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 26. April 2000, 97/14/0009, mwN). Eine Betätigung ist nur dann als Einkunftsquelle anzusehen, wenn nach der ausgeübten Art der Betätigung objektive Ertragsfähigkeit vorliegt, wenn also nach der konkreten Art der Wirtschaftsführung ein positives steuerliches Gesamtergebnis innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erzielbar ist vergleiche , z.B. das Erkenntnis vom 26. April 2000, 97/14/0009, mwN).

Auch wenn die Frage, ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, auf Dauer Einnahmenüberschüsse zu erzielen, eine Tatfrage ist (vgl. etwa das Erkenntnis vom 25. April 2013, 2010/15/0107, mwN), so ist es aber eine Frage der rechtlichen Beurteilung, welche Arten von (steuerlichen) Einnahmen und Ausgaben im Rahmen der Prognoserechnung anzusetzen sind. Auch wenn die Frage, ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, auf Dauer Einnahmenüberschüsse zu erzielen, eine Tatfrage ist vergleiche , etwa das Erkenntnis vom 25. April 2013, 2010/15/0107, mwN), so ist es aber eine Frage der rechtlichen Beurteilung, welche Arten von (steuerlichen) Einnahmen und Ausgaben im Rahmen der Prognoserechnung anzusetzen sind.

Das Bundesfinanzgericht ging davon aus, dass sich im absehbaren Zeitraum insgesamt ein

Werbungskostenüberschuss von 14.940,39 EUR ergeben werde. Im Rahmen der Prognoserechnung berücksichtigte das Bundesfinanzgericht insbesondere Aufwendungen des Revisionswerbers für ein "häusliches Arbeitszimmer" in Wien. Weiters teilte es "variable" Kosten im Verhältnis der Tage der Eigennutzung zu den Nutzungstagen (Eigennutzung und Vermietung) auf, während es "Fixkosten" im Verhältnis der Tage der Eigennutzung zu den Gesamttagen (Eigennutzung, Vermietung und Leerstandszeiten) aufteilte, sodass - entgegen einer missverständlichen Formulierung in der Begründung des angefochtenen Erkenntnisses - die auf die Leerstandszeiten entfallenden fixen Kosten in der Prognoserechnung des Bundesfinanzgerichtes tatsächlich entsprechend dem Erkenntnis vom 4. November 1980, 3235/79, zur Gänze als Werbungskosten berücksichtigt wurden.

Gemäß § 20 Abs. 1 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer aber den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig. Gemäß Paragraph 20, Absatz eins, Litera d, EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer aber den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Die Vermögensverwaltung (wie hier Vermietung und Verpachtung) ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes weder eine betriebliche noch eine berufliche Tätigkeit (vgl. die Erkenntnisse vom 30. September 1999, 98/15/0211, VwSlg. 7444/F, und vom 24. April 2002, 98/13/0193). Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind daher im Rahmen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht abzuziehen und sind sohin auch nicht in der Prognoserechnung zur Ermittlung des Gesamtüberschusses zu berücksichtigen. Wie aus Beilage II zum angefochtenen Erkenntnis hervorgeht, reduziert sich bereits durch den Ausschluss der Kosten für das häusliche Büro in Wien der Werbungskostenüberschuss im absehbaren Zeitraum auf nur mehr 1.809,86 EUR. Die Vermögensverwaltung (wie hier Vermietung und Verpachtung) ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes weder eine betriebliche noch eine berufliche Tätigkeit vergleiche, die Erkenntnisse vom 30. September 1999, 98/15/0211, VwSlg. 7444/F, und vom 24. April 2002, 98/13/0193). Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind daher im Rahmen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht abzuziehen und sind sohin auch nicht in der Prognoserechnung zur Ermittlung des Gesamtüberschusses zu berücksichtigen. Wie aus Beilage römisch zwei zum angefochtenen Erkenntnis hervorgeht, reduziert sich bereits durch den Ausschluss der Kosten für das häusliche Büro in Wien der Werbungskostenüberschuss im absehbaren Zeitraum auf nur mehr 1.809,86 EUR.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem - im angefochtenen Erkenntnis zitierten - Erkenntnis vom 4. November 1980, 3235/79, ÖStZB 1981, 205, (betreffend Einkommensteuer 1978) die Frage geprüft, wie jene "Fixkosten" einer Wohnung, die als Ferienwohnung zum Teil vermietet, zum Teil aber selbst genutzt wird, zu behandeln sind, welche in dem Zeitraum anfallen, in dem die Wohnung leer steht. Ausgehend davon, dass Aufwendungen auf das Mietobjekt auch schon vor der Erzielung von Mieteinnahmen Werbungskosten seien, seien weiters auch Aufwendungen, die während einer Zeit der Unterbrechung der Einnahmenerzielung anfielen, Werbungskosten. Auch diese seien Voraussetzung für eine künftige Einnahmenerzielung und dienten ebenso wie die vor der Einnahmenerzielung anfallenden Beträge im Sinne von Werbungskosten der Erwerbung von Einnahmen. Vom Abzug als Werbungskosten ausgeschlossen seien freilich die auf die Zeit der Eigennutzung entfallenden Beträge. Nicht ausgeschlossen seien hingegen die jenem Zeitraum zuzurechnenden Unkosten, in welchem die Wohnung leer stehe.

Nach der früheren Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes waren hingegen Leerstandszeiten bei Vermietung einer Ferienwohnung, die auch selbst genutzt wurde, allein der Selbstnutzung zuzurechnen, wenn nach den Feststellungen davon auszugehen war, dass die Ferienwohnung dem Steuerpflichtigen auch zur Selbstnutzung zur Verfügung stand. Mit Urteil vom 6. November 2001, IX R 97/00, BStBl 2002 II, 726, ging der Bundesfinanzhof aber von dieser Rechtsprechung ab. Er führte aus, durch das saisonabhängige Vermieten einer Ferienwohnung an wechselnde Feriengäste ergebe sich im Regelfall, dass die Ferienwohnung gewisse Zeiten innerhalb des Jahres leer stehe; dennoch seien in dieser kürzeren Vermietungszeit - bei passabler Auslastung der Ferienwohnung - im Allgemeinen höhere

Einnahmen zu erzielen als bei einer ganzjährigen Dauervermietung. Die Leerstandszeiten einer Ferienwohnung seien damit - für sich betrachtet - nicht notwendigerweise Folge einer beabsichtigten Selbstnutzung, sondern könnten auch durch eine beabsichtigte Vermietung verursacht sein. Dies rechtfertige es, sie nicht von vornherein allein der Selbstnutzung zuzurechnen, sondern entsprechend dem zeitlichen Verhältnis der tatsächlichen Selbstnutzung zur tatsächlichen Vermietung aufzuteilen. Nach der früheren Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes waren hingegen Leerstandszeiten bei Vermietung einer Ferienwohnung, die auch selbst genutzt wurde, allein der Selbstnutzung zuzurechnen, wenn nach den Feststellungen davon auszugehen war, dass die Ferienwohnung dem Steuerpflichtigen auch zur Selbstnutzung zur Verfügung stand. Mit Urteil vom 6. November 2001, IX R 97/00, BStBl 2002 römisch zwei, 726, ging der Bundesfinanzhof aber von dieser Rechtsprechung ab. Er führte aus, durch das saisonabhängige Vermieten einer Ferienwohnung an wechselnde Feriengäste ergebe sich im Regelfall, dass die Ferienwohnung gewisse Zeiten innerhalb des Jahres leer stehe; dennoch seien in dieser kürzeren Vermietungszeit - bei passabler Auslastung der Ferienwohnung - im Allgemeinen höhere Einnahmen zu erzielen als bei einer ganzjährigen Dauervermietung. Die Leerstandszeiten einer Ferienwohnung seien damit - für sich betrachtet - nicht notwendigerweise Folge einer beabsichtigten Selbstnutzung, sondern könnten auch durch eine beabsichtigte Vermietung verursacht sein. Dies rechtfertige es, sie nicht von vornherein allein der Selbstnutzung zuzurechnen, sondern entsprechend dem zeitlichen Verhältnis der tatsächlichen Selbstnutzung zur tatsächlichen Vermietung aufzuteilen.

Doralt (EStG9, § 28 Tz 102) führt - zum Erkenntnis vom 4. November 1980, 3235/79 - aus, die Leerstellungszeiten müssten entgegen diesem Erkenntnis bei einer Ferienwohnung als neutrale Zeiten behandelt werden. Lenneis (in Jakom, EStG, 2015, § 16 Tz 56, Stichwort "Zeitweise Vermietung, eigene Nutzung und Leerstandszeiten") meint, Leerzeiten bei einer Wohnung, die keiner Eigennutzung unterliege, seien prinzipiell der Vermietung zuzurechnen. Liege aber eine Selbstnutzung neben der Vermietung vor, seien die Leerstandskosten im Verhältnis der beiden Nutzungen zueinander zu splitten, da sie sowohl Folge der Selbstnutzung als auch der Vermietung seien; das Erkenntnis vom 4. November 1980 sei insoweit als "überholt" anzusehen. Doralt (EStG9, Paragraph 28, Tz 102) führt - zum Erkenntnis vom 4. November 1980, 3235/79 - aus, die Leerstellungszeiten müssten entgegen diesem Erkenntnis bei einer Ferienwohnung als neutrale Zeiten behandelt werden. Lenneis (in Jakom, EStG, 2015, Paragraph 16, Tz 56, Stichwort "Zeitweise Vermietung, eigene Nutzung und Leerstandszeiten") meint, Leerzeiten bei einer Wohnung, die keiner Eigennutzung unterliege, seien prinzipiell der Vermietung zuzurechnen. Liege aber eine Selbstnutzung neben der Vermietung vor, seien die Leerstandskosten im Verhältnis der beiden Nutzungen zueinander zu splitten, da sie sowohl Folge der Selbstnutzung als auch der Vermietung seien; das Erkenntnis vom 4. November 1980 sei insoweit als "überholt" anzusehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hält seine - zum EStG 1972 ausgesprochene - Rechtsmeinung zur Zurechnung der Leerstandskosten bei zeitlich abwechselnd genutzten Wohnungen nicht mehr aufrecht.

Aufwendungen auf ein Mietobjekt sind zwar auch schon vor der Erzielung von Mieteinnahmen Werbungskosten. Auch Aufwendungen, die während einer Zeit der Unterbrechung der Einnahmenerzielung anfallen, sind Werbungskosten. Wird jedoch während der Unterbrechung der Einnahmenerzielung der Entschluss gefasst, das Wohnobjekt nicht weiter zur Einnahmenerzielung zu verwenden, sondern etwa zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses des Steuerpflichtigen selbst zu nutzen, so sind ab diesem Zeitpunkt die Aufwendungen für das Objekt keine Werbungskosten mehr (vgl. das Erkenntnis vom 27. Juli 1994, 92/13/0175). Aufwendungen auf ein Mietobjekt sind zwar auch schon vor der Erzielung von Mieteinnahmen Werbungskosten. Auch Aufwendungen, die während einer Zeit der Unterbrechung der Einnahmenerzielung anfallen, sind Werbungskosten. Wird jedoch während der Unterbrechung der Einnahmenerzielung der Entschluss gefasst, das Wohnobjekt nicht weiter zur Einnahmenerzielung zu verwenden, sondern etwa zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses des Steuerpflichtigen selbst zu nutzen, so sind ab diesem Zeitpunkt die Aufwendungen für das Objekt keine Werbungskosten mehr (vgl. das Erkenntnis vom 27. Juli 1994, 92/13/0175).

Erfolgt - wie hier - zeitlich abwechselnd eine Verwendung der Wohnungen zur Vermietung einerseits und eine Selbstnutzung andererseits, so sind als Werbungskosten einerseits jene Kosten zu berücksichtigen, die ausschließlich durch die Vermietung veranlasst sind, während jene Kosten auszuschließen sind, die ausschließlich durch die Eigennutzung veranlasst sind. Jene Kosten hingegen, die in einem Veranlassungszusammenhang sowohl mit der Vermietung als auch mit der Eigennutzung stehen ("Fixkosten"), sind - soweit keine dieser beiden Veranlassungen völlig untergeordnet ist - als gemischt-veranlasst aufzuteilen (vgl. zu gemischt veranlassten Aufwendungen auch das

Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, 2010/15/0197, VwSlg. 8613/F, dort zu den Kosten der Hin- und Rückfahrt einer Reise).Erfolgt - wie hier - zeitlich abwechselnd eine Verwendung der Wohnungen zur Vermietung einerseits und eine Selbstnutzung andererseits, so sind als Werbungskosten einerseits jene Kosten zu berücksichtigen, die ausschließlich durch die Vermietung veranlasst sind, während jene Kosten auszuschließen sind, die ausschließlich durch die Eigennutzung veranlasst sind. Jene Kosten hingegen, die in einem Veranlassungszusammenhang sowohl mit der Vermietung als auch mit der Eigennutzung stehen ("Fixkosten"), sind - soweit keine dieser beiden Veranlassungen völlig untergeordnet ist - als gemischt-veranlasst aufzuteilen vergleiche , zu gemischt veranlassten Aufwendungen auch das Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, 2010/15/0197, VwSlg. 8613/F, dort zu den Kosten der Hin- und Rückfahrt einer Reise).

Ist - wie im vorliegenden Fall - eine Selbstnutzung (an sich) jederzeit möglich (also weder Vorbehalt der Eigennutzung noch Vorbehalt der Fremdnutzung für bestimmte Zeiträume), wird die Aufteilung dieser gemischt-veranlassten Aufwendungen nach dem Verhältnis der Tage der Eigennutzung zu den Tagen der Gesamtnutzung (Vermietung und Eigennutzung) zu erfolgen haben.

Ausgehend von den - mit dem Beschwerdevorbringen übereinstimmenden - Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichtes (für den Zeitraum von 20 Jahren werden bei zwei Wohnungen - insgesamt also 14.600 Tage - 923 Tage Eigennutzung bei insgesamt

6.171 Nutzungstagen - also 5.248 Tage Vermietung - prognostiziert; Leerstellungszeiten daher 8.429 Tage; in der Revision wird dies insoweit unzutreffend geschildert, als 6.171 Tage Vermietung angenommen werden) ist daher ein Anteil von 923/6171 (14,96%) dieser gemischt-veranlassten Aufwendungen der Eigennutzung zuzurechnen und daher als Werbungskosten auszuschneiden.

Da bereits die Berücksichtigung dieser beiden Umstände (häusliches Arbeitszimmer; Aufteilung der "Fixkosten") ergibt, dass im absehbaren Zeitraum ein Gesamtüberschuss erreicht wird, war auf die weiters strittigen Fragen der Berücksichtigung von - in den Streitjahren (noch) nicht angefallenen - Ersatzbeschaffungen oder Veräußerungserlösen im Rahmen der Prognose nicht einzugehen.

Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben.Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben.

Von der vom Revisionswerber beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werdenVon der vom Revisionswerber beantragten Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014.Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in den Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014.

Wien, am 25. November 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:RO2015130012.J00

Im RIS seit

23.12.2015

Zuletzt aktualisiert am

28.01.2016

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