

TE Vwgh Erkenntnis 2013/3/19 2010/15/0106

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.03.2013

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §115 Abs1;

BAO §167 Abs2;

EStG 1988 §2 Abs2;

EStG 1988 §2 Abs3 Z6;

EStG 1988 §28;

LiebhabereiV 1993 §1 Abs1;

LiebhabereiV 1993 §2 Abs3;

LiebhabereiV 1993 §2 Abs4;

LiebhabereiV 1993;

LiebhabereiV;

1. BAO § 115 heute

2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017

3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017

1. BAO § 167 heute

2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962

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 § 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 § 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. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des K V in W, vertreten durch Mag. Nikolaus Vasak, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Ungargasse 4/1/10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 27. April 2010, Zl. RV/0509-K/07,

betreffend Einkommensteuer 1993 bis 1998, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des K römisch fünf in W, vertreten durch Mag. Nikolaus Vasak, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Ungargasse 4/1/10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 27. April 2010, Zl. RV/0509-K/07, betreffend Einkommensteuer 1993 bis 1998, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war in den Jahren 1993 bis 1998 geschäftsführender Mehrheitsgesellschafter der C GmbH. Im Jänner 1993 erwarb er eine Liegenschaft (bebaut mit einer Halle sowie Büro- und Sanitärräumen) um ca. 5 Mio S. Zur Finanzierung nahm er am 9. Februar 1993 zwei Kredite auf (einen über 2,5 Mio S, einen über 1,5 Mio S).

In Bezug auf den Kredit über 2,5 Mio S war vereinbart: "Der Kredit ist ab 1. 4. 1993 in 119 monatlichen Kapitalraten zu S 20.834,00 rückzahlbar sowie einer am 1. 3. 2003 fälligen Rate in der Höhe des zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Kreditrestes."

In Bezug auf den Kredit über 1,5 Mio S war vereinbart:

"Rückzahlbar ab 1. 3. 1995 in 19 vierteljährlichen Kapitalraten zu S 75.000,00 sowie einer am 1. 12.1999 fälligen Rate in der Höhe des zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Kreditrestes."

Der Zinssatz wurde bei beiden Krediten mit 2%-Punkten über der Sekundärmarktrendite für Bundesanleihen (zunächst 9,5%) festgelegt, wobei die Zinsen vierteljährlich separat zu entrichten waren.

Am 3. November 1995 bewilligte die Bank dem Beschwerdeführer ein Ratenstundungsansuchen. Demnach wurden die Raten für den Kredit über 1,5 Mio S bis 28. Februar 1996 und jene für den Kredit über 2,5 Mio S bis 30. Mai 1996 gestundet und hätten sodann bis 1. Dezember 1999 (Kredit über 1,5 Mio S) bzw. bis 1. März 2003 (Kredit über 2,5 Mio S) gezahlt werden sollen. Die Zinsen waren weiterhin vierteljährlich separat zu entrichten.

Mit Mietvertrag vom 26. August 1993 vermietete der Beschwerdeführer die Liegenschaft an die C GmbH um den monatlichen Mietzins von 24.000 S zuzüglich USt. Mit Kaufvertrag vom 23. Dezember 1997 veräußerte der Beschwerdeführer schließlich die Liegenschaft.

Aus dieser Vermietung erklärte der Beschwerdeführer für jedes der Streitjahre 1993 bis 1997 negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Insgesamt wurden für diesen Zeitraum Verluste von ca. 570.000 S erklärt.

Das Finanzamt erließ (gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültige) Einkommensteuerbescheide 1993 bis 1997, in denen es keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ansetzte, weil es die Vermietung als Liebhabereibetätigung einstufte. Die Berufung gegen diese Bescheide wies die belangte Behörde mit Berufungsentscheidung vom 15. Dezember 2004 mit der Begründung ab, dass das Mietverhältnis einem Fremdvergleich nicht standhalte und daher nicht anerkannt werde. Diese Berufungsentscheidung hob der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 27. Juli 2007, 2005/15/0013, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Er erläuterte in seinem Erkenntnis, aus den von der belangten Behörde in ihrer Berufungsentscheidung herangezogenen Umständen könne die Fremdunüblichkeit des Mietvertrages nicht abgeleitet werden, woraus sich ergebe, dass der von der belangten Behörde angenommene Sachverhalt ergänzungsbedürftig geblieben sei. Das Finanzamt erließ (gemäß Paragraph 200, Absatz 2, BAO endgültige) Einkommensteuerbescheide 1993 bis 1997, in denen es keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ansetzte, weil es die Vermietung als Liebhabereibetätigung einstufte. Die Berufung gegen diese Bescheide wies die belangte Behörde mit Berufungsentscheidung vom 15. Dezember 2004 mit der Begründung ab, dass das Mietverhältnis einem Fremdvergleich nicht standhalte und daher nicht anerkannt werde. Diese Berufungsentscheidung hob der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 27. Juli 2007, 2005/15/0013, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Er erläuterte in seinem Erkenntnis, aus den von

der belangten Behörde in ihrer Berufungsentscheidung herangezogenen Umständen könne die Fremdunüblichkeit des Mietvertrages nicht abgeleitet werden, woraus sich ergebe, dass der von der belangten Behörde angenommene Sachverhalt ergänzungsbedürftig geblieben sei.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde im fortgesetzten Verfahren die Berufung erneut abgewiesen. Diese Entscheidung begründet sie einerseits damit, dass sich aus weiteren Umständen die Fremdunüblichkeit des Mietverhältnisses ergebe (Teil A der Begründung), und andererseits damit, dass die Vermietung jedenfalls als Liebhaberei einzustufen sei und schon deshalb keine (negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gegeben seien (Teil B der Begründung).

Zur Frage der Liebhaberei wird im angefochtenen Bescheid erläutert, die vom Beschwerdeführer vorgenommene Vermietung sei eine solche nach § 1 Abs. 1 der LVO. Es lägen zwei vom Beschwerdeführer erstellte Prognoserechnungen vor. Die Prognose I sei im Jahr 2000 erstellt worden, die Prognose II im Jahr 2008. Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, dass sich laut Prognoserechnung I bereits im Jahr 1999 Einnahmenüberschüsse von jährlich 90.412 S ergeben hätten, laut Prognoserechnung II sogar solche von 116.332,60 S. Zur Frage der Liebhaberei wird im angefochtenen Bescheid erläutert, die vom Beschwerdeführer vorgenommene Vermietung sei eine solche nach Paragraph eins, Absatz eins, der LVO. Es lägen zwei vom Beschwerdeführer erstellte Prognoserechnungen vor. Die Prognose römisch eins sei im Jahr 2000 erstellt worden, die Prognose römisch zwei im Jahr 2008. Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, dass sich laut Prognoserechnung römisch eins bereits im Jahr 1999 Einnahmenüberschüsse von jährlich 90.412 S ergeben hätten, laut Prognoserechnung römisch zwei sogar solche von 116.332,60 S.

Die belangte Behörde räume ein, dass sogar innerhalb eines Zeitraumes von zehn bis zwölf Jahren ein Gesamtgewinn erwirtschaftet werden könnte, wenn die den Prognoserechnungen zugrunde gelegten "Optimalkonstellationen" sowie das Vorhandensein aller zu ihrer Realisierung erforderlichen Mittel unterstellt würde. Jedoch sei der Beschwerdeführer in den erst nach dem Verkauf der streitgegenständlichen Liegenschaft erstellten Prognoserechnungen nicht von den im Streitzeitraum tatsächlich vorgelegenen Verhältnissen, sondern von davon abweichenden Verhältnissen ausgegangen.

Den Prognoserechnungen seien nicht die tatsächlichen Rückzahlungen für den Streitzeitraum zugrunde gelegt worden, sondern jene, die sich aus den ursprünglichen Kreditvereinbarungen ergäben (für den Kredit über 2,5 Mio S Rückzahlung ab 1. April 1993, und für Kredit über 1,5 Mio S Rückzahlung ab 1. März 1995). Aufgrund der Ratenstundungsvereinbarung vom 3. November 2005 seien die Kapitalrückzahlungen erst ab 1. März 1996 bzw. ab 1. Juni 1996 zu leisten gewesen. Da sich die Nichteinhaltung der ursprünglichen Rückzahlungsvereinbarung bereits im ersten Jahr herausgestellt habe, liege den beiden Prognoserechnungen eine realitätsfremde Annahme hinsichtlich des Rückzahlungsbeginns zugrunde.

Der Beschwerdeführer habe zudem auch hinsichtlich der von ihm zu leistenden beträchtlichen Kapitalrückzahlungen in den dem Vermietungsbeginn folgenden zehn Jahren "Wunsch-Optimalbedingungen" zugrunde gelegt. Er habe vorgebracht, er habe die Absicht gehabt, die Mittel für die Rückzahlungen aus seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie "den Einkünften aus dem Einzelunternehmen bzw. der GesBR und aus selbständiger Arbeit" zu beziehen.

Ein konkreter Plan, mit welchen Mitteln die Rückzahlungen an Kapital und Zinsen hätte finanziert werden sollen, liege nicht vor.

Für den Kapitalbedarf, wie er sich aus der den Prognoserechnungen zugrunde liegenden Bedienung der Kredite ergebe, seien dem Beschwerdeführer Einkünfte in folgender Höhe zur Verfügung gestanden:

Jahr

Kapitaltilgung

gesamt Kapitaltilgung , gesamt

Zinsen und

Spesen ges. Zinsen und , Spesen ges.

Kapitalbedarf

insgesamt Kapitalbedarf , insgesamt

Mieterlöse

1993

187.506,00

321.067,76

508.573,76

96.017,00

1994

250.000,00

307.143,25

557.143,25

288.000,00

1995

550.000,00

311.783,85

861.783,85

288.000,00

1996

550.000,00

284.721,75

834.721,75

288.000,00

1997

550.000,00

223.777,80

773.777,80

288.000,00

Summe

2,087.506,00

1,448.494,41

3,536.000,41

1.248.017,00

,

Jahr

Einkünfte aus Geschäftsführerbezug

Einkünfte aus GesBR bzw. Einzelunternehmen

1993

144.016,00

- 1.347.894,00

1994

39.409,00

- 2.169.952,00

1995

551.848,00

- 1.322.028,00

1996

394.908,00

305.223,00

1997

121.348,00

107.923,00

Summe

1.251.529,00

- 4.426.728,00

Die Einkünfte reichten sohin zur planmäßigen Finanzierung des Vorhabens des Beschwerdeführers nicht aus. In den Jahren 1993 bis 1997 seien die Einnahmen aus der Vermietung (1.248.017 S) insgesamt niedriger als die anfallenden Bankzinsen und -spesen von 1,448.494,41 S. Es sei nicht erkennbar, wie der Beschwerdeführer dieses "Gesamtminus" mit Mitteln aus anderen Einkunftsquellen hätte wettmachen können.

Wenn der Beschwerdeführer einwende, ex ante betrachtet sei nicht vorhersehbar gewesen, dass die Differenz zwischen den Mieterlösen und den Aufwendungen für Kapital und Zinsen nicht aus den Geschäftsführerbezügen und den Einkünften aus der GesbR und dem Einzelunternehmen zu decken seien, müsse ihm Folgendes entgegen gehalten werden:

Der Beschwerdeführer habe selbst darauf hingewiesen, bei der C GmbH über alle Vorgänge, Vorhaben und Abläufe Bescheid gewusst zu haben. Wenn er nun über die mit den Vorhaben der C GmbH verbundenen Risiken Bescheid gewusst habe, hätten weder diese noch die allenfalls behaupteten Liquiditätsengpässe etwas Unvorhergesehenes im Sinne von Unwägbarkeiten sein können. Die GmbH habe auch in der Vergangenheit Verluste erzielt (1990:86.510 S; 1991: 32.076 S; 1992: 1,833.081 S und 1993:2,098.710 S) und nicht über hinreichendes Eigenkapital verfügt. Bei der gegebenen Konstellation liege keine Unvorhersehbarkeit vor.

Es falle auf, dass der Beschwerdeführer bereits im Jahr der Anschaffung der Liegenschaft der Kreditrückzahlung nicht habe nachkommen können. Der Beschwerdeführer habe von seiner "Optimalprognose" nicht erst in einem der Anschaffung folgenden Jahre abweichen müssen. Vielmehr seien von Beginn an real andere Verhältnisse vorgelegen als in der Prognoserechnung unterstellt. Durch den verzögerten Beginn der Kapitalrückzahlung (erst 1996 anstatt 1993 bzw. 1995) habe der Beschwerdeführer für einen bedeutend längeren Zeitraum die Zinsen vom vollen aushaftenden Betrag bezahlen müssen. Schließlich sei rund ein Jahr nach dem Beginn der Rückzahlung des Kapitals die Liegenschaft bereits wieder verkauft worden.

Die belangte Behörde komme daher nicht zu der Überzeugung, dass der Beschwerdeführer innerhalb eines Zeitraumes, der noch als überschaubarer Kalkulationszeitraum eingestuft werden könne, zu einem positiven Gesamtergebnis hätte kommen können.

Der Beschwerdeführer habe bereits vom ersten Jahr an die vereinbarte Rückzahlung nicht eingehalten. Er habe auch nicht über den Umweg der selbständigen Einkünfte bzw. der Vermietungseinkünfte die notwendigen Mittel für die der Prognose zugrunde gelegte Kapitaltilgung "hereinkommen" können. Die belangte Behörde könne daher keine Anhaltspunkte erkennen, die für einen Gesamtgewinn innerhalb eines Zeitraumes von 35 Jahren sprechen würden.

Die belangte Behörde gelange nicht zur Ansicht, dass die Betätigung realistisch einen Gesamtgewinn in einem absehbaren Zeitraum habe erwarten lassen. Aus diesem Grund sei die Tätigkeit als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu qualifizieren.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 2 Abs. 3 LVO 1993, BGBl. Nr. 33/1993, lautet auszugsweise: Paragraph 2, Absatz 3, LVO 1993, Bundesgesetzblatt Nr. 33 aus 1993,, lautet auszugsweise:

"(...) Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß geplant ist, zum üblichen Kalkulationszeitraum zu beurteilen." "(...) Absatz 2, gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des Paragraph eins, Absatz eins, ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß geplant ist, zum üblichen Kalkulationszeitraum zu beurteilen."

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass für Zeiträume, in welchen die LVO 1990 und die Stammfassung der LVO 1993 zur Anwendung kommen, die Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren ist, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein "Gesamtgewinn" bzw. Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. März 2010, 2010/15/0036). Absehbar ist ein solcher Zeitraum, der insbesondere im Verhältnis zum eingesetzten Kapital und zur verkehrsüblichen Finanzierungsdauer für die Abdeckung des insgesamt getätigten Aufwandes bis zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolges nach bestehender Übung in Kauf genommen wird. Eine Zeitspanne, die nach den wirtschaftlichen Gepflogenheiten des betroffenen Verkehrskreises als übliche Rentabilitätsdauer des geleisteten Mitteleinsatzes kalkuliert wird, muss noch als absehbar gelten. Die in § 2 Abs. 3 und 4 LVO 1993 (Stammfassung) genannten Zeiträume ("üblicher Kalkulationszeitraum", "überschaubarer Zeitraum") entsprechen diesen Anforderungen. Ein solcher Zeitraum umfasst 20 Jahre (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. März 2010, und das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2010, 2006/15/0343). Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass für Zeiträume, in welchen die LVO 1990 und die Stammfassung der LVO 1993 zur Anwendung kommen, die Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren ist, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein "Gesamtgewinn" bzw. Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 22. März 2010, 2010/15/0036). Absehbar ist ein solcher Zeitraum, der insbesondere im Verhältnis zum eingesetzten Kapital und zur verkehrsüblichen Finanzierungsdauer für die Abdeckung des insgesamt getätigten Aufwandes bis zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolges nach bestehender Übung in Kauf genommen wird. Eine Zeitspanne, die nach den wirtschaftlichen Gepflogenheiten des betroffenen Verkehrskreises als übliche Rentabilitätsdauer des geleisteten Mitteleinsatzes kalkuliert wird, muss noch als absehbar gelten. Die in Paragraph 2, Absatz 3, und 4 LVO 1993 (Stammfassung) genannten Zeiträume ("üblicher Kalkulationszeitraum", "überschaubarer Zeitraum") entsprechen diesen Anforderungen. Ein solcher Zeitraum umfasst 20 Jahre vergleiche , nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. März 2010, und das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2010, 2006/15/0343).

Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, auf Dauer Einnahmenüberschüsse zu erzielen, ist eine Tatfrage, welche die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung zu lösen hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2006/15/0318). Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, auf Dauer Einnahmenüberschüsse zu erzielen, ist eine Tatfrage, welche die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung zu lösen hat vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2006/15/0318).

In der Beschwerde wird eingewendet, die belangte Behörde habe ausgeführt, die Betätigung könne innerhalb eines Zeitraumes von zehn bis zwölf Jahren zu einem Gesamtgewinn führen. Die belangte Behörde stütze sich dann aber darauf, dass sich die Verhältnisse geändert hätten. Dabei übersehe die belangte Behörde, dass es darauf ankomme, ob ex ante betrachtet Überschüsse geplant gewesen seien. Es sei nicht entscheidend, dass dann tatsächlich laufend Verluste eingetreten seien. Erst nachträglich eingetretene Umstände seien in der Prognoserechnung nicht zu berücksichtigen. Als der Beschwerdeführer erkannt habe, dass eine weitere Vermietung keinen Gewinn erbringen

könne, habe er das Objekt ohnedies verkauft. Somit habe die aufgrund objektiver Kriterien vom Beschwerdeführer aufgestellte Prognoserechnung die Ertragsfähigkeit der Vermietung ergeben, weshalb nicht von Liebhaberei ausgegangen werden dürfe.

Im gegenständlichen Fall hatte die belangte Behörde die Feststellung zu treffen, ob die Vermietung in der Art, wie sie konkret betrieben worden ist, zur Erwirtschaftung von Einnahmenüberschüssen innerhalb eines absehbaren Zeitraumes geeignet gewesen ist. Die Feststellung der Bewirtschaftungsart einschließlich der Finanzierung ist ein Teil der Sachverhaltsfeststellung. Bei Beurteilung der konkreten Art der Bewirtschaftung und der Erstellung der Prognose hatte die belangte Behörde auf tatsächliche Umstände, die sich in einem Beobachtungszeitraum eingestellt haben, Bedacht zu nehmen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. November 2004, 2002/15/0024). Im gegenständlichen Fall hatte die belangte Behörde die Feststellung zu treffen, ob die Vermietung in der Art, wie sie konkret betrieben worden ist, zur Erwirtschaftung von Einnahmenüberschüssen innerhalb eines absehbaren Zeitraumes geeignet gewesen ist. Die Feststellung der Bewirtschaftungsart einschließlich der Finanzierung ist ein Teil der Sachverhaltsfeststellung. Bei Beurteilung der konkreten Art der Bewirtschaftung und der Erstellung der Prognose hatte die belangte Behörde auf tatsächliche Umstände, die sich in einem Beobachtungszeitraum eingestellt haben, Bedacht zu nehmen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 23. November 2004, 2002/15/0024).

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 (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2012, 2009/15/0192). Ein am Beginn der Vermietung gelegener Beobachtungszeitraum dient der Gewinnung von Erkenntnissen über die Erfolgsaussichten der Tätigkeit. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. März 1998, 93/14/0028, ausgeführt hat, ist ein Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen wie auch das Auftreten höherer als der prognostizierten Werbungskosten in diesem Beobachtungszeitraum im Rahmen der Entscheidung über die Frage des Vorliegens von Liebhaberei zu beachten, zumal es sonst keines Beobachtungszeitraumes bedürfte, innerhalb dessen die Richtigkeit der Prognose zu prüfen ist (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 21. September 2005, 2001/13/0278). 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 vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2012, 2009/15/0192). Ein am Beginn der Vermietung gelegener Beobachtungszeitraum dient der Gewinnung von Erkenntnissen über die Erfolgsaussichten der Tätigkeit. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. März 1998, 93/14/0028, ausgeführt hat, ist ein Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen wie auch das Auftreten höherer als der prognostizierten Werbungskosten in diesem Beobachtungszeitraum im Rahmen der Entscheidung über die Frage des Vorliegens von Liebhaberei zu beachten, zumal es sonst keines Beobachtungszeitraumes bedürfte, innerhalb dessen die Richtigkeit der Prognose zu prüfen ist vergleiche , auch das hg. Erkenntnis vom 21. September 2005, 2001/13/0278).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage durfte die belangte Behörde der Prognoserechnung jene Finanzierungsart zugrunde legen, die sich in den ersten Jahren der Vermietung als die tatsächlich gegeben herausgestellt hat. Insbesondere durfte sie daher die Änderungen durch das am 3. November 1995 von der Bank bewilligte Ratenstundungsansuchen in ihre Überlegungen einbeziehen. Auf der Grundlage dieser tatsächlichen Umstände hat die belangte Behörde die Feststellung getroffen, dass die Vermietung in der vom Beschwerdeführer gewählten Bewirtschaftungsart nicht geeignet ist, einen Gesamtgewinn in einem absehbaren Zeitraum zu erwirtschaften. In einem Zeitraum, der noch als überschaubarer Kalkulationszeitraum eingestuft werden könne, könne kein Gesamtgewinn erzielt werden. Die Vermietung des Beschwerdeführers sei in der tatsächlich ausgeübten Bewirtschaftungsart nicht geeignet gewesen, innerhalb von 35 Jahren einen Gesamtgewinn zu erbringen.

Aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Prognoserechnungen mag sich ergeben haben, dass innerhalb von zehn bis zwölf Jahren ein Gesamtgewinn erzielbar ist. Allerdings hat die belangte Behörde festgestellt, dass im gegenständlichen Fall diese Prognosen schon in den ersten Jahren der Vermietung von den tatsächlich gegebenen Verhältnissen abweichen. Es ist nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die belangte Behörde die im Beobachtungszeitraum tatsächlich gegebenen Verhältnisse (im Beschwerdefall insbesondere zur Art der Finanzierung) in die Prognoserechnung einbezogen hat.

Hat aber die belangte Behörde, ohne Verfahrensvorschriften zu verletzen, die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass die Betätigung nicht geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamt-Einnahmenüberschuss zu erbringen, so verletzt es den Beschwerdeführer nicht in subjektiven Rechten, wenn die belangte Behörde die

Betätigung nicht als Einkunftsquelle angesehen und bei der Ermittlung des Einkommens des Beschwerdeführers Verluste aus der Vermietung nicht berücksichtigt hat.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 19. März 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2010150106.X00

Im RIS seit

22.04.2013

Zuletzt aktualisiert am

22.07.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at