

TE Vwgh Erkenntnis 2012/12/20 2009/15/0033

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 20.12.2012

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
22/03 Außerstreitverfahren;
23/04 Exekutionsordnung;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;
33 Bewertungsrecht;

Norm

BAO §119;
BAO §284 Abs1 Z1;
BewG 1955 §10;
EStG 1988 §23 Z1;
EStG 1988 §6 Z5;
LiebhabereiV 1993 §2 Abs4;
LiegenschaftsbewertungsG 1992 §4;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;
1. BAO § 119 heute
2. BAO § 119 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 284 heute
2. BAO § 284 gültig ab 30.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
3. BAO § 284 gültig von 01.01.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 284 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 284 gültig von 21.08.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
6. BAO § 284 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 284 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BewG 1955 § 10 heute
2. BewG 1955 § 10 gültig ab 30.07.1955

1. EStG 1988 § 23 heute
2. EStG 1988 § 23 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
3. EStG 1988 § 23 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.2006

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des Ing. DDr. Josef Aichholzer, Rechtsanwalt in 9500 Villach, Schießbichlweg 5, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 26. Jänner 2009, Zl. RV/0005-K/04, betreffend Einkommensteuer 1994 sowie Einkommen- und Umsatzsteuer 1995 bis 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich Einkommensteuer 1996 und 1997 wegen Rechtswidrigkeit infolge

Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 220,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Rechtsanwalt. Aus dieser Tätigkeit wies er in den Einkommensteuererklärungen der Jahre 1994 bis 1997 Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus. Weiters war er in den genannten Jahren wirtschaftlicher Eigentümer und Geschäftsführer der F GmbH (im Folgenden GmbH).

Über die Jahre 1995 bis 1997 fand eine abgabenbehördliche Prüfung im Unternehmen des Beschwerdeführers statt. Dabei traf der Prüfer für das gegenständliche Beschwerdeverfahren wesentliche Feststellungen zu folgenden zwei Themenbereichen:

1. Gewerblicher Grundstückshandel: Der Beschwerdeführer habe im Jahr 1995 einen gewerblichen Grundstückshandel eröffnet. Aus dieser Tätigkeit seien steuerfreie Entgelte von 4.140.000 S (1996) und 820.000 S (1997) sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 1.539.000 S (1996) und 302.000 S (1997) angefallen.

2. Schriftstellerische Tätigkeit: Der Beschwerdeführer habe Aufwendungen für die Veröffentlichung eines Romans zu Unrecht als Betriebsausgaben seiner Anwaltskanzlei geltend gemacht. Es liege eine eigenständige Tätigkeit vor, die keinen Bezug zur beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers als Rechtsanwalt aufweise. Die schriftstellerische Tätigkeit des Beschwerdeführers sei dem § 1 Abs. 2 LVO zu subsumieren und - wie näher ausgeführt - in den Jahren 1994 und 1995 einkommen- und umsatzsteuerlich als Liebhaberei zu beurteilen, sodass auch der begehrte Vorsteuerabzug nicht zustünde.

2. Schriftstellerische Tätigkeit: Der Beschwerdeführer habe Aufwendungen für die Veröffentlichung eines Romans zu Unrecht als Betriebsausgaben seiner Anwaltskanzlei geltend gemacht. Es liege eine eigenständige Tätigkeit vor, die keinen Bezug zur beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers als Rechtsanwalt aufweise. Die schriftstellerische Tätigkeit des Beschwerdeführers sei dem Paragraph eins, Absatz 2, LVO zu subsumieren und - wie näher ausgeführt - in den Jahren 1994 und 1995 einkommen- und umsatzsteuerlich als Liebhaberei zu beurteilen, sodass auch der begehrte Vorsteuerabzug nicht zustünde.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen des Prüfers an und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren entsprechend geänderte Sachbescheide.

In seiner gegen die Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 1997 und die Einkommensteuerbescheide 1994 bis 1997 gerichteten Berufung wandte sich der Beschwerdeführer zum einen gegen die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels, allenfalls gegen die Höhe des bei der Einlage angesetzten Teilwertes des Grundstücks, zum anderen gegen die Beurteilung der schriftstellerischen Tätigkeit als Liebhaberei.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nur insoweit Folge, als sie den Einlagewert des Grundstückes von 1.000 S/m² auf 1.150 S/m² erhöhte. Im Übrigen wurde die Berufung - ohne Durchführung der beantragten Verhandlung - als unbegründet abgewiesen.

Die belangte Behörde führte zum ersten Streitpunkt aus, dass der Beschwerdeführer mit Schenkungsvertrag vom 25. April 1988 von seinem Vater ein näher bezeichnetes Grundstück mit einer Fläche von 10.633 m² erworben habe. In den Jahren 1984 und 1985 sei das Grundstück auf Ansuchen des Vaters teilweise (eine 110 kW-Leitung bilde die Grenze) von Grünland-Landwirtschaft in Bauland-Dorfgebiet umgewidmet worden. Laut Teilungsplänen vom 10. März 1995 und vom 10. Mai 1995 sei der östliche Teil des Grundstücks in 14 Parzellen (12 Baugrundstücke, 2 Zufahrtswege) aufgeteilt worden. Grundstücksflächen im Ausmaß von 693 m² und 30 m² hätten kostenlos an das öffentliche Gut abgetreten werden müssen. Am 3. November 1995 habe die GmbH die Baubewilligung für die Errichtung von 12 Eigenheimen auf dem östlichen Teil des Grundstücks erhalten. Im Jahr 1996 habe der Beschwerdeführer mit dem sukzessiven Abverkauf der Grundstücksparzellen begonnen.

Vor dem Antrag des Beschwerdeführers auf Teilung in Parzellen habe ein "Gesamtgrundstück" mit der Widmung in "Bauland-Dorfgebiet" vorgelegen. Wasser und Kanal hätten bis zum G-weg gereicht. In der Folge habe der Beschwerdeführer einzelne, voll aufgeschlossene Parzellen verkauft. Der Beschwerdeführer habe auch Grundstücke

an das öffentliche Gut abgetreten und Zufahrtswege geschaffen. Er sei als Verkäufer von zwölf Grundstücken aufgetreten. Auch habe der Beschwerdeführer einen (erfolglosen) Umwidmungsantrag für den verbleibenden Teil des vom Vater erworbenen Grundstücks gestellt und dazu ein Bebauungskonzept erstellt.

Im Zeitpunkt der ersten Abverkäufe hätten die Parzellen über Strom- und Wasseranschlüsse verfügt, auch der Kanalanschluss sei sichergestellt gewesen. Die Parzellierung, Planverfassung und Besorgung der Aufschließung des Grundstücks habe die GmbH veranlasst, deren Alleineigentümer der Beschwerdeführer sei. Die GmbH habe die entsprechenden Kosten getragen und sich ihrerseits des Beschwerdeführers bedient und ihn mit der Baureifmachung und Grundstücksverwertung betraut. Der Beschwerdeführer sei als Person - Eigentümer des Grundstücks sowie Rechtsanwalt - direkt mit der Marktgängigmachung des Grundstücks beschäftigt gewesen und habe seine diesbezüglichen Leistungen der GmbH in Rechnung gestellt.

In seiner Berufung habe der Beschwerdeführer vorgebracht, dass eine Gewinnerzielungsabsicht nur bei der GmbH und bei seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt, nicht jedoch beim Grundstücksverkauf bestanden habe. Dem sei entgegenzuhalten, dass das Grundstück Teil des Gesamtprojektes gewesen sei. Gerade die vom Beschwerdeführer vertretene "Nichtsteuerbarkeit der privaten Liegenschaftsverkäufe" hätte ihm die optimale Möglichkeit geboten, Geld (vermeintlich) steuerfrei zu vereinnahmen.

Der Beschwerdeführer habe das Risiko getragen, dass Parzellen nicht hätten verkauft werden können. Auf Grund seiner Gewerbeberechtigungen habe der Beschwerdeführer auch über die zur Realisierung des Gesamtprojektes notwendige Fachkenntnis verfügt. Die "erste Voraussetzung" für die Baureifmachung, nämlich die Teilung, habe der Beschwerdeführer initiiert. Das vom Beschwerdeführer eingewandte Vorhandensein von Wasser und Kanal habe auch der Prüfer nicht in Abrede gestellt. Die volle Bauplatzeigenschaft sei aber erst herzustellen gewesen. Die Gesamtfläche sei geteilt, Grundflächen seien ins öffentliche Gut übertragen worden und Kosten für die Verlegung einer Stromleitung als Erdkabel angefallen. Dazu seien der GmbH Gas- und Stromanschlusskosten in Rechnung gestellt worden. Soweit der Beschwerdeführer die GmbH als "Dritte" ins Treffen führe, sei zu bedenken, dass es im Rahmen der GmbH wiederum der Beschwerdeführer gewesen sei, der als "wirtschaftlicher Alleineigentümer" und Geschäftsführer das Sagen gehabt habe. Die GmbH sei maßgeblich an der Realisierung des Projektes beteiligt gewesen. Sie habe im Rahmen der Bauorganisation die Grundlagen für die Bebauung ermittelt und geprüft (Anbindung an den öffentlichen Verkehr, Eigentums- und Nutzungsverhältnisse, Widmungs- und Bebauungsbestimmungen, Anrainersituation, Abklärung mit Versorgungsbetrieben, Behördengänge, Post, Finanzierung, Konzeption, Auswahl von Planern, Veranlassung von Planungsmaßnahmen, Grundstücksvermessung, Vermarktung, etc.).

Isoliert betrachtet habe der Beschwerdeführer ausschließlich die Grundstücke übertragen, dies jedoch zu einem Preis, der für (voll aufgeschlossene) parzellierte Flächen zu erzielen war, ohne mit den damit zusammenhängenden Kosten belastet zu sein. Darüber hinaus habe der Beschwerdeführer im Rahmen seiner Anwaltskanzlei Vorteile aus der Realisierung des Gesamtprojektes in Form von Honoraren für diverse Vertragserrichtungen, Vertretungen und rechtliche Beratung gezogen.

Beim vorliegenden Sachverhalt könne der Ansicht des Beschwerdeführers, dass er das Grundstück lediglich auf Grund einer "sich zufällig bietenden Gelegenheit" veräußert habe, nicht gefolgt werden. Der Beschwerdeführer habe die Umsetzung des Gesamtvorhabens geplant und wohl durchdacht. Dabei sei der Beschwerdeführer formal zwar nur als Verkäufer der Parzellen aufgetreten, tatsächlich sei er aber in die Projektabwicklung bis zur Übergabe der schlüsselfertigen Häuser (wenn auch im Wege der GmbH) involviert gewesen. Eine derartige Situation sei nicht vergleichbar mit jenem Fall, in dem ein "privater Verkäufer" auf Grund einer sich zufällig ergebenden Möglichkeit verkaufe.

Zur Wertermittlung des Grundstücks im Zeitpunkt der Einlage in den Gewerbebetrieb habe der Beschwerdeführer ein Sachverständigengutachten vorgelegt. Darin werde der "Wareneinsatz" mit einem Verkehrswert von 1.610 S/m² (bei einem durchschnittlichen Verkaufspreis der Parzellen in den Jahren 1996 und 1997 von 1.858 S/m²) bemessen. Der Sachverständige habe sich des Vergleichswertverfahrens iSd § 4 LBG bedient und folgende Grundstücke mit jenem des Beschwerdeführers verglichen: Zur Wertermittlung des Grundstücks im Zeitpunkt der Einlage in den Gewerbebetrieb habe der Beschwerdeführer ein Sachverständigengutachten vorgelegt. Darin werde der "Wareneinsatz" mit einem

Verkehrswert von 1.610 S/m² (bei einem durchschnittlichen Verkaufspreis der Parzellen in den Jahren 1996 und 1997 von 1.858 S/m²) bemessen. Der Sachverständige habe sich des Vergleichswertverfahrens iSd Paragraph 4, LBG bedient und folgende Grundstücke mit jenem des Beschwerdeführers verglichen:

Grundstücke (Größe)

Verkaufszeitpunkt

Preis

A (4.701 m²)

Juni 1997

1.015 S/m²

B (4.651 m²)

April 1998

1.290 S/m²

C (6.103 m²)

Mai 1997

1.940 S/m²

Dem im angefochtenen Bescheid wiedergegebenen Sachverständigengutachten vom 23. Juni 1999 lässt sich auf das Wesentliche zusammengefasst entnehmen, dass sich die Grundstücke A wegen ihrer Nähe zum bewertungsgegenständlichen Grundstück zum Vergleich gut eigneten. Allerdings seien als preismindernde Faktoren die rundherum bestehende dichte Verbauung und die sehr ungünstige Bodenbeschaffenheit (aufgeschüttetes Sumpfgebiet), sowie die ÖBB-Leitung und ein kleiner nicht als Bauland gewidmeter Grundanteil zu berücksichtigen. Im Gegensatz dazu läge die streitgegenständliche Liegenschaft mitten im Erholungsgebiet und in nächster Nähe zum südlich gelegenen Landschaftsschutzgebiet. Westlich und südlich sei eine Bebauung nicht möglich. Die streitgegenständliche Liegenschaft biete daher eine sehr gute Aussicht und weise beste Bodenbeschaffenheit auf. Die Vergleichsgrundstücke A erreichten daher bei weitem nicht die Wohnqualität der zu bewertenden Grundstücksfläche und würden auch in Zukunft keine so große Wertsteigerung wie diese erfahren.

Zum Vergleich eigneten sich auch die Grundstücke B. Auch sie lägen nahe der zu bewertenden Grundfläche und würden von einer 110 kV-Leitung der ÖBB berührt. B grenze teilweise direkt an noch landwirtschaftlich genutzte Anrainerflächen, doch sei die Immissionslage wesentlich schlechter. So Sorge die vorbeiführende Bundesstraße (Umfahrungsstraße) für eine enorme Abgas- und Lärmbelästigung. Positiv seien die kürzere Entfernung zu wirtschaftlichen, kulturellen und öffentlichen Zentren, die günstigere Verkehrslage sowie die Nähe zu Einkaufsmöglichkeiten. Andererseits bestünde bei B die Möglichkeit der künftigen dichten Verbauung.

Die Grundstücke C seien von der Wohnqualität her um einiges schlechter als die zu bewertende Fläche (dichte, höher geschossige Verbauung, schlechtere Naherholungsmöglichkeiten). Auf Grund der tieferen Lage würden auch mehr Immissionen auftreten. In ca. 300 m Entfernung verlaufe die Umfahrungsstraße.

Um eine Vergleichbarkeit der Grundstücke herzustellen, seien ausgehend von den tatsächlichen Verkaufspreisen Zu- bzw. Abschläge für das unterschiedliche Verkaufsjahr sowie für die sonstigen wertändernden Faktoren anzusetzen.

Im Ergebnis kam der Sachverständige (wie im Gutachten im Einzelnen dargelegt) für A zu einem Zuschlag von 54%, für B zu einem solchen von 38% und für C zu einem Abschlag von 19%. Daraus errechnete er einen durchschnittlichen Quadratmeterpreis der Vergleichsgrundstücke von 1.630 S/m². Unter Berücksichtigung der für das streitgegenständliche Grundstück angefallenen Abbruch- und Verlegungskosten ergab sich ein Einlagewert von 1.610 S/m².

Basierend auf den Feststellungen des Gutachters habe der Beschwerdeführer - so die belangte Behörde weiter im angefochtenen Bescheid - Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von

98.900 S (1996) bzw. 16.610 S (1997) ermittelt.

Der Prüfer habe die Vergleichsgrundstücke besichtigt und festgestellt, dass die erhobenen Preise größtenteils für bereits parzellerte Flächen bezahlt worden seien, die nicht mehr Teil eines landwirtschaftlichen Betriebes gewesen seien. Mag es sich bei A auch um ehemals aufgeschüttetes Sumpfland handeln, liege die Aufschüttung wohl so weit zurück, dass risikoloses Bauen möglich sei. Andernfalls würde der Sachverständige den bauausführenden Firmen kundenschädigendes Verhalten und der Gemeinde ein sorgloses Erteilen von Baugenehmigungen unterstellen. Dies gelte auch für die im Gutachten erwähnten gesundheitsgefährdenden Altlasten. Mögliche Risse könnten auch auf eine schlechte Bauausführung zurückzuführen sein. Was die behauptete schlechtere Wohnqualität der Grundstücke B anlange, sei die Lärm- und Abgasbelastung wohl höher als bei der zu bewertenden Liegenschaft, doch übersehe der Sachverständige, dass die Frequenz der Bundesstraße seit der Errichtung einer Autobahnumfahrung wesentlich gesunken sei. Die fortlaufende Verbauung dieses Gebietes beweise für sich schon die Eignung als Wohngebiet. Die Grundstücke C seien für einen Vergleich ungeeignet, weil diese nicht in einem Dorf-, sondern im städtischen Wohngebiet lägen, das mit Wohnblocks bebaubar sei.

Dazu komme, dass sich in unmittelbarer Nähe zur streitgegenständlichen Liegenschaft ein landwirtschaftlicher Betrieb mit Silo und Pferdezucht befinde, was von einer nicht ländlichen Bevölkerung als störend empfunden werden könnte. Der vom Gutachter angenommene Einlagewert von 1.610 S sei unbegründet hoch. Der Prüfer könne die "Exklusivität" der streitgegenständlichen Liegenschaft nicht erkennen, sodass eine Bewertung wesentlich über dem Vergleichsgrundstück A nicht gerechtfertigt erscheine. Die Aufnahme weiterer Beweise sei nach Ansicht des Prüfers nicht erforderlich, weil nicht Sachverhalte strittig seien, sondern nur deren rechtliche Beurteilung.

Der Beschwerdeführer habe zu den Ausführungen des Prüfers eine Gegenäußerung abgegeben und weitere Beweisanträge gestellt. Der Prüfer habe mit Schreiben vom 23. November 1999 repliziert.

In rechtlicher Hinsicht komme (gleichgültig, ob die streitgegenständliche Liegenschaft vor ihrer Einlage in den Gewerbebetrieb des Beschwerdeführers schon Grundvermögen dargestellt habe oder auf Grund ihrer landwirtschaftlichen Nutzung noch zum "landwirtschaftlichen Vermögen" gehört habe) die Bestimmung des § 6 Z 5 EStG 1988 zur Anwendung (Bewertung mit dem Teilwert). Dabei sei davon auszugehen, dass im Falle einer vorhergehenden Anschaffung ein "fremdüblicher Käufer" eine Liegenschaft zu einem Preis ankaufen werde, der ihm jedenfalls einen Gewinn "beschere". Es sei nicht davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer für das streitgegenständliche Grundstück einen Preis zu zahlen bereit gewesen wäre, welcher bei der Weiterveräußerung zu einem Verlust geführt hätte, zumal dem Beschwerdeführer mangelnde Fach- und Branchenkenntnis nicht nachzusagen sei. In rechtlicher Hinsicht komme (gleichgültig, ob die streitgegenständliche Liegenschaft vor ihrer Einlage in den Gewerbebetrieb des Beschwerdeführers schon Grundvermögen dargestellt habe oder auf Grund ihrer landwirtschaftlichen Nutzung noch zum "landwirtschaftlichen Vermögen" gehört habe) die Bestimmung des Paragraph 6, Ziffer 5, EStG 1988 zur Anwendung (Bewertung mit dem Teilwert). Dabei sei davon auszugehen, dass im Falle einer vorhergehenden Anschaffung ein "fremdüblicher Käufer" eine Liegenschaft zu einem Preis ankaufen werde, der ihm jedenfalls einen Gewinn "beschere". Es sei nicht davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer für das streitgegenständliche Grundstück einen Preis zu zahlen bereit gewesen wäre, welcher bei der Weiterveräußerung zu einem Verlust geführt hätte, zumal dem Beschwerdeführer mangelnde Fach- und Branchenkenntnis nicht nachzusagen sei.

Dem Beschwerdeführer sei zuzustimmen, dass der Zeitpunkt der Betriebseröffnung mit dem Beginn der ersten betrieblichen Vorbereitungshandlungen anzunehmen sei. Im Beschwerdefall sei der "Grundstückshandel" mit den Aktivitäten zur Parzellierung der Liegenschaft (Anfang 1995) aufgenommen worden. Am 10. März 1995 sei ein Teilungsplan erstellt worden. Zu diesem Zeitpunkt habe der Beschwerdeführer gewusst, dass er die Liegenschaft für das Bauvorhaben der GmbH nutzen wolle. Angesichts der bereits bestehenden Baulandwidmung sei daher jedenfalls von einem höheren Wert als von landwirtschaftlich genutzten Flächen auszugehen. Auch das Finanzamt sei von diesem Ansatz ausgegangen.

Strittig sei lediglich, welche Grundstücke als Vergleichsgrundstücke herangezogen werden könnten und welche Zu- und Abschläge bei den grundsätzlich zum Vergleich geeigneten Grundstücken vorzunehmen seien.

Im vorgelegten Gutachten richteten sich die Zu- und Abschläge "nach der (subjektiven) Bewertbarkeit des SV". Es sei in keinem der Fälle objektiv nachvollziehbar, warum der Sachverständige gerade den konkreten Prozentsatz für einen bestimmten Nach- oder Vorteil gewählt habe. Dazu wäre es notwendig gewesen darzulegen, "was sozusagen 0 und

was 100 ist und wonach sich die einzelnen Prozentsätze der Höhe nach KONKRET richteten". Bezüglich aller drei Vergleichsgrundstücke lasse sich nicht nachvollziehen, worauf der Beschwerdeführer die Bemessung der "zukünftigen Lage" stütze und wonach sich die konkrete Höhe des Prozentsatzes bemesse. Dies gelte für die "Umgebung" und die "ÖBB-Leitung" ebenso.

Ungeachtet des Hinweises in der Stellungnahme des Prüfers habe der Beschwerdeführer seine Behauptungen betreffend die Aufschüttung des Sumpflandes (Grundstücke A) und die damit angeblich verbundenen Nachteile bzw. die gesundheitsgefährdenden Altlasten durch keine Unterlagen dokumentiert. Die angeregte Auskunft beim Magistrat und beim Vermessungsamt hätte der Beschwerdeführer auch selbst einholen können. Ebenso wenig habe der Beschwerdeführer dargetan, dass ein Gebäude auf der Liegenschaft A durch den schlechten Untergrund Risse bekommen habe, dass der Boden kein dichtes Fundament ermöglicht hätte, dass konkrete gesundheitliche Schäden infolge des Austretens von Gasen von vermodernden Pflanzenteilen aufgetreten wären und dass sich die Kosten für den Keller verteuert hätten. Möge sich in "unvordenklicher Zeit" auf Grund der tieferen Lage Wasser gesammelt haben, so könne dieses Problem nicht so akut sein, denn in einem solchen Falle wäre die Liegenschaft als "Sumpfland" von einer Verbauung wohl ausgeschlossen. Damit könne die "schlechte Bodenbeschaffenheit" der Grundstücke A nicht als Zuschlagsfaktor anerkannt werden. Auch wenn die Liegenschaft früher als Werksgelände genutzt worden sei, fehlten doch Anhaltspunkte für das Bestehen von "Altlasten". Ein diesbezüglicher Zuschlag sei daher gleichfalls nicht gerechtfertigt. Vielmehr stünde die vom Beschwerdeführer als Manko bezeichnete dichte Verbauung der Liegenschaft A dem Vorbringen der schlechten Bodenbeschaffenheit entgegen. Die belangte Behörde gehe insgesamt davon aus, dass die Liegenschaft A der streitgegenständlichen "beinahe gleichwertig" sei.

Hinsichtlich der Vergleichsliegenschaft B sei das Gutachten unschlüssig, weil es bei einem tatsächlichen Kaufpreis von 1.290 S/m² für eine bereits parzellierte Fläche zu einem "berichtigten Vergleichspreis" von 1.780 S/m² gelange und damit - ungeachtet der vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten "massiven Beeinträchtigung" durch die Bundesstraße - höher sei als der gemeine Wert der streitgegenständlichen Liegenschaft von

1.610 S/m². Ähnliches gelte für die bei der Vergleichsliegenschaft C angenommenen Zu- und Abschläge. Es entbehre der Schlüssigkeit, dass bei der nicht unbeträchtlich höheren Bebaubarkeit der "berichtigte Vergleichspreis" nur bei 1.571 S/m² liegen solle.

Da den im Gutachten festgelegten Prozentsätzen dem Grunde nach nicht gefolgt werde, erübrige es sich auch, die zu den einzelnen Bewertungskriterien beantragten Beweise (Zeugeneinvernahmen, Ortsaugenschein, Einholen von Auskünften) aufzunehmen.

Die belangte Behörde schließe sich der Ansicht des Finanzamtes an, dass C nicht als Vergleichsliegenschaft taue. Andererseits sei auch der Beschwerdeführer insoweit im Recht, als die weiteren vom Finanzamt herangezogenen Liegenschaften gleichfalls nicht zum Vergleich geeignet seien. Damit verblieben die Grundstücke A und B als für einen Vergleich am besten geeignet. Aus deren Verkaufspreisen errechne sich ein Mittelwert von 1.152 S/m², dies allerdings für bereits parzellierte Flächen. Unter Berücksichtigung der dafür nötigen Kosten ergebe sich ein Quadratmeterpreis von 1.101 S. Setze man für die Immissionslage der Liegenschaft B einen Zuschlag von 15% an, ergäbe sich ein durchschnittlicher Kaufpreis von 1.192,49 S/m².

Um ohne Verlust aus den Grundstücksgeschäften auszusteigen, hätte der Beschwerdeführer - wie im angefochtenen Bescheid mit Berechnungen dargelegt - die streitgegenständliche Liegenschaft um maximal 1.504 S/m² ankaufen dürfen. Bei einem Ankauf um 1.610 S/m² hätte sich unter Berücksichtigung der Kosten (für die Teilung, Leitungsverlegung, etc.) ein Verlust von beinahe 693.000 S ergeben.

Bei der gegebenen Sachlage erscheine ein Einlagewert von

1.150 S/m² somit angemessen.

Zum zweiten Streitpunkt wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, der Beschwerdeführer habe in den Jahren 1994 und 1995 für seine schriftstellerische Tätigkeit Aufwendungen in Höhe von 270.000 S getätigt. Laut Vertrag stehe dem Beschwerdeführer erst ab dem zweitausendersten verkauften Exemplar des Romans eine Tantieme zu. Der Verlag habe im Zeitraum April 1995 bis dato erst 768 Exemplare verkauft bzw. unentgeltlich an Dritte überlassen. Die bisherigen Aufwendungen wären nach der vorliegenden Vertragsgestaltung erst nach 15.000 verkauften Exemplaren gedeckt. Diese Anzahl sei nach der bisherigen Verkaufsentwicklung mit größter Wahrscheinlichkeit nicht zu erreichen.

Der Beschwerdeführer habe in seiner Berufung vom 29. Juni 1999 allgemein auf den Lebenszyklus eines neuen Produktes hingewiesen, der sich grundsätzlich in Form einer Glockenkurve darstelle. Auf die Einführung folge das Wachstum, die Reife, die Sättigung und schließlich der Rückgang. Die Einführungsphase zeichne sich durch geringe Einnahmen aus. Erst gegen Ende dieser Phase werde der Break-even-Point erreicht. In der Wachstumsphase gehe die Kurve steil nach oben, es setze der Umsatzboom ein, in der anschließenden Reifephase steige der Umsatz noch erheblich an, nähere sich gegen Ende jedoch bereits der Marktkapazität. Derzeit befinde sich das (1995 erschienene) Buch in der Einführungsphase, es gebe noch keine bis wenige Informationen über das Buch. Bei einem Roman dauere die Einführungsphase etwas länger als bei einem anderen Produkt. In nächster Zeit werde der Beschwerdeführer aber den Bekanntheitsgrad des Buches durch verschiedene (keine Kosten verursachende), sehr werbewirksame Maßnahmen wesentlich erhöhen. Einerseits werde er verschiedenen Einladungen Folge leisten und persönlich Lesungen halten, andererseits werde er mit Zeitungen in Deutschland und Österreich Kontakt aufnehmen, um Rezensionen zu erhalten.

In seiner Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers habe der Beschwerdeführer auf seine sonstigen (zeitraubenden) Tätigkeiten hingewiesen (Anwalt, Bauorganisator, Unternehmensberater), welche Werbemaßnahmen verzögert hätten. Der Beschwerdeführer arbeite bereits an einem weiteren Buch. Dabei handle es sich um ein Sachbuch. Er werde mit einem Verlag zusammenarbeiten, bei dem er weder einen Druckkostenbeitrag leisten noch selber zusätzlich Werbemaßnahmen setzen müssen. Auf dem Markt gebe es wesentlich weniger Sachbücher als Romane, zudem seien Sachbücher schon längere Zeit weit beliebter als Romane. Das projektierte Buch spreche von der Thematik her (Geld und Finanzen) einen großen Leserkreis an, sodass sich aus der schriftstellerischen Tätigkeit sicher ein Gesamtgewinn ergeben werde.

Die belangte Behörde teile die Ansicht des Beschwerdeführers nicht, dass gegenständlich eine Tätigkeit iSd § 1 Abs. 1 LVO vorläge. Der Beschwerdeführer übe die schriftstellerische Tätigkeit nebenberuflich aus. Das Werk weise mit den Berufen des Beschwerdeführers (Rechtsanwalt, Bauorganisator und Unternehmensberater) keinen Zusammenhang auf. Der Beschwerdeführer habe selbst auf sein hohes zeitliches Engagement im Rahmen seiner Hauptberufe hingewiesen, das ihm nur wenig Zeit für anfängliche Werbemaßnahmen gelassen habe. Eine solche Tätigkeit sei dem § 1 Abs. 2 Z 2 LVO zu subsumieren. Die belangte Behörde teile die Ansicht des Beschwerdeführers nicht, dass gegenständlich eine Tätigkeit iSd Paragraph eins, Absatz eins, LVO vorläge. Der Beschwerdeführer übe die schriftstellerische Tätigkeit nebenberuflich aus. Das Werk weise mit den Berufen des Beschwerdeführers (Rechtsanwalt, Bauorganisator und Unternehmensberater) keinen Zusammenhang auf. Der Beschwerdeführer habe selbst auf sein hohes zeitliches Engagement im Rahmen seiner Hauptberufe hingewiesen, das ihm nur wenig Zeit für anfängliche Werbemaßnahmen gelassen habe. Eine solche Tätigkeit sei dem Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 2, LVO zu subsumieren.

Der Beschwerdeführer habe nicht in Abrede gestellt, dass sich erst nach 15.000 verkauften Exemplaren ein Gesamtgewinn ergeben könne, dies unter der Bedingung, dass der Verlag die Folgekosten trage. Wie und innerhalb welchen Zeitraumes der Beschwerdeführer einen Gesamtgewinn zu erzielen beabsichtige, habe er nicht nachvollziehbar dargelegt. Die Ausführungen des Beschwerdeführers zum projektierten zweiten Buch könnten dem Begehren gleichfalls nicht zum Erfolg verhelfen, weil es sich dabei um "noch geheim gehaltene Vorhaben 'im Innenbereich' und bezüglich der Abwicklung um bloß theoretische Wunschvorstellungen bzw. Absichtserklärungen" handeln würde.

Dagegen wendet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

1. Gewerblicher Grundstückshandel

Im Erkenntnis vom 26. April 1989, 89/14/0004, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass gewerblicher Grundstückshandel auch dann vorliegen kann, wenn eigenes, unentgeltlich erworbenes Vermögen aufgeschlossen, parzelliert und parzellenweise verkauft wird. Von gewerblichen Einkünften wird dann zu sprechen sein, wenn die Abverkäufe einen größeren Umfang erreichen und geplant (gezielt) erfolgen.

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen das Vorliegen gewerblicher Einkünfte mit dem Vorbringen, die belangte Behörde hätte bei sachgerechter Interpretation des Sachverständigengutachtens zur Beurteilung kommen müssen, dass aus dem Grundstückshandel kein Gewinn, sondern - wenn auch nur formal -

ein Verlust erzielt worden sei. Dem Beschwerdeführer sei es bei der Verwertung des Grundstücks darauf angekommen, der GmbH und seiner Rechtsanwaltskanzlei hohe Einnahmen und Gewinne aus dem Gesamtprojekt zu sichern. Die belangte Behörde habe den Teilwert des eingelegten Grundstücks zu niedrig bemessen. Es sei unrealistisch, dass der Grundstückspreis von der Einlage im Jahre 1995 bis zum ersten Verkauf von Baugrundstücken im Jahr 1996 um durchschnittlich rund 70% gestiegen sein soll. Die belangte Behörde habe das Gutachten falsch verstanden und ihm deshalb Unschlüssigkeit unterstellt. Der Sachverständige habe nicht den Wert der Vergleichsgrundstücke ermittelt, sondern nach dem Liegenschaftsbewertungsgesetz einen Vergleich des Grundstücks des Beschwerdeführers mit dem jeweiligen Vergleichsgrundstück durchgeführt. Demnach träfe es nicht zu, dass die Vergleichsgrundstücke A nach "Bewertung" durch den Sachverständigen "plötzlich" 1.553 S (statt 1.015 S), die Vergleichsgrundstücke B "plötzlich" 1.780 S (statt 1.290 S) und die Vergleichsgrundstücke C "plötzlich" nur mehr 1.571 S (statt 1.940 S) wert gewesen wären. Vielmehr sei es so, dass das Grundstück des Beschwerdeführers verglichen mit A 1.553 S, verglichen mit B 1.780 S und verglichen mit C 1.571 S, jeweils pro Quadratmeter, wert sei. Es werde also an Hand des jeweiligen Vergleichsgrundstücks der Wert des zu bewertenden Grundstücks im Vergleich zu diesem jeweiligen Vergleichsgrundstück ermittelt. Die Ausführungen der belangten Behörde, wonach der für die Grundstücke A rechnerisch durch Zu-/Abschläge ermittelte "berichtigte Vergleichspreis" von 1.553 S/m² im Vergleich zu

1.610 S/m² die vom Beschwerdeführer so markant ins Treffen geführte schlechte Bodenbeschaffenheit von A überhaupt nicht widerspiegle (so als wären beide Liegenschaften annähernd gleichwertig), zeigten das Missverständnis der belangten Behörde besonders deutlich.

Aus dem Gutachten ginge auch hervor, dass es sich bei den Grundstücken A um solche handle, die in einem sumpfigen Gebiet lägen, das seinerzeit aufgeschüttet worden sei, und bei denen der Grundwasserspiegel entsprechend hoch sei. Auch heute sei noch ersichtlich, dass die gesamte Gegend südwestlich, westlich und nördlich des früheren Teichs sumpfiges Gelände darstelle. Die vorgelegten Fotos zeigten dies. Es seien der belangten Behörde Beweise vorgelegt worden, aus denen hervorginge, dass der Großteil der von ihr herangezogenen Vergleichsgrundstücke u.a. eine wesentlich schlechtere Lage, Bodenbeschaffenheit, Umgebung und Grundwasserverhältnisse aufwiesen als der Grund des Beschwerdeführers. Die belangte Behörde hätte dementsprechende Feststellungen treffen müssen und den Sumpflandcharakter der Vergleichsgrundstücke A nicht negieren dürfen. Der Beschwerdeführer habe auch aufgezeigt, welche baulichen und damit verbundenen ökonomischen Nachteile solche Sumpfundstücke aufwiesen. Wenn die belangte Behörde schon nicht gewillt gewesen sei, den Angaben des Beschwerdeführers, den Fotos, dem vorgelegten Grundbuchsatzug und dem Gutachten, aus dem auch hervorgegangen sei, dass der Sachverständige u.a. Erhebungen bei der Gemeinde durchgeführt habe, Glauben zu schenken, hätte sie jedenfalls die Pflicht gehabt, selbst Beweise aufzunehmen. Somit habe die belangte Behörde seinen Beweisanträgen zu Unrecht nicht entsprochen. Sie habe zudem das Parteiengehör verletzt, indem sie ihm die Gegenäußerung des Prüfers vom 23. November 1999 nicht zur Kenntnis gebracht habe. Darin habe der Prüfer im Übrigen selbst eingeräumt, kein Bau- oder Immobiliensachverständiger oder - fachmann zu sein. Die belangte Behörde habe auch die (rechtzeitig beantragte) Berufungsverhandlung nicht durchgeführt, die zu einer Klärung der aufgezeigten Missverständnisse hätte beitragen können.

Mit diesen Ausführungen zeigt der Beschwerdeführer eine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

Nach § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung u.a. dann stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250 BAO) beantragt wird. Nach Paragraph 284, Absatz eins, Ziffer eins, BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung u.a. dann stattzufinden, wenn es in der Berufung (Paragraph 250, BAO) beantragt wird.

Der Verfahrensmangel der Unterlassung einer mündlichen Berufungsverhandlung ist auf Grund der Aktenlage und den Ausführungen in der Gegenschrift der belangten Behörde unstrittig gegeben.

Dieser Verfahrensmangel führt zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides, wenn er wesentlich ist, d. h. wenn die Behörde bei Vermeidung des Fehlers zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. Jänner 2009, 2008/13/0199). Dieser Verfahrensmangel führt zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides, wenn er wesentlich ist, d. h. wenn die Behörde bei Vermeidung des Fehlers zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 27. Jänner 2009, 2008/13/0199).

Die in diesem Umfang erforderliche Relevanz des vorliegenden Verfahrensmangels ist auf der Basis des Beschwerdevorbringens zu diesem Beschwerdepunkt in der Zusammenschau mit dem Akteninhalt gegeben:

Im Verwaltungsverfahren, in dem die Höhe des Einlagewertes des Grundstücks strittig war, hat der Beschwerdeführer ein Sachverständigengutachten vorgelegt. Der Gutachter bediente sich bei der Bewertung des Grundstücks des so genannten Vergleichswertverfahrens. Dabei sind solche Vergleichsgrundstücke heranzuziehen, die hinsichtlich der ihren Wert beeinflussenden Merkmale mit der zu begutachtenden Liegenschaft weitgehend übereinstimmen. Die Wertbestimmungsmerkmale sind bei unbebauten Grundstücken insbesondere die Lage, der Entwicklungszustand, die Art und das Maß der zulässigen baulichen Nutzung, der Erschließungsgrad, die Bodenbeschaffenheit, die Grundstücksgröße und -gestaltung. Unterschiede der wertbeeinflussenden Merkmale zwischen dem Bewertungsgrundstück und den zum Vergleich herangezogenen Grundstücken sind durch Zu- oder Abschläge oder in anderer geeigneter Weise zu berücksichtigen (vgl. Ross-Brachmann, Ermittlung des Verkehrswertes von Immobilien³⁰, 91 ff, Kranewitter, Liegenschaftsbewertung⁶, 60 ff). Im Verwaltungsverfahren, in dem die Höhe des Einlagewertes des Grundstücks strittig war, hat der Beschwerdeführer ein Sachverständigengutachten vorgelegt. Der Gutachter bediente sich bei der Bewertung des Grundstücks des so genannten Vergleichswertverfahrens. Dabei sind solche Vergleichsgrundstücke heranzuziehen, die hinsichtlich der ihren Wert beeinflussenden Merkmale mit der zu begutachtenden Liegenschaft weitgehend übereinstimmen. Die Wertbestimmungsmerkmale sind bei unbebauten Grundstücken insbesondere die Lage, der Entwicklungszustand, die Art und das Maß der zulässigen baulichen Nutzung, der Erschließungsgrad, die Bodenbeschaffenheit, die Grundstücksgröße und -gestaltung. Unterschiede der wertbeeinflussenden Merkmale zwischen dem Bewertungsgrundstück und den zum Vergleich herangezogenen Grundstücken sind durch Zu- oder Abschläge oder in anderer geeigneter Weise zu berücksichtigen vergleiche , Ross-Brachmann, Ermittlung des Verkehrswertes von Immobilien³⁰, 91 ff, Kranewitter, Liegenschaftsbewertung⁶, 60 ff).

Unter Darstellung der Methodik des Vergleichswertverfahrens rügt der Beschwerdeführer zu Recht, dass die belangte Behörde mit dem gegen das Gutachten gerichteten Vorwurf der Inkonsequenz und Unschlüssigkeit einer Fehlinterpretation der gutachterlichen Feststellungen unterliegt. Wird zum Vergleich ein Grundstück herangezogen, das nach Ansicht des Gutachters in einem oder mehreren wertbestimmenden Merkmalen dem zu bewertenden Grundstück unterlegen ist (wie zB im Falle der Grundstücke A), ist der Wertunterschied durch einen entsprechenden Zuschlag auszugleichen, um solcherart zum Wert des Bewertungsobjektes zu gelangen. Die (behauptete) "markant" schlechtere Bodenqualität der Grundstücke A musste daher - um eine Vergleichbarkeit mit der streitgegenständlichen Liegenschaft herzustellen - zu einem fiktiven Preiszuschlag führen. Der Umstand der gutachterlichen Aufwertung impliziert somit - entgegen der Auslegung im angefochtenen Bescheid - nicht, dass die Vergleichsgrundstücke A doch mehr wert seien als vom Beschwerdeführer behauptet.

Die Beschaffenheit des Untergrunds hat einen wesentlichen Einfluss auf die bauliche Nutzungsmöglichkeit des Grundstücks. Ungünstige Bodenverhältnisse führen zu höheren Baukosten. Hochstehendes Grundwasser erfordert aufwendige Abdichtungen am Kellergeschoss oder sogar den Bau einer Betonwanne (vgl. Kranewitter, aaO, 53). Die Beschaffenheit des Untergrunds hat einen wesentlichen Einfluss auf die bauliche Nutzungsmöglichkeit des Grundstücks. Ungünstige Bodenverhältnisse führen zu höheren Baukosten. Hochstehendes Grundwasser erfordert aufwendige Abdichtungen am Kellergeschoss oder sogar den Bau einer Betonwanne vergleiche , Kranewitter, aaO, 53).

Die belangte Behörde hat die Einwendungen des Beschwerdeführers und die Ausführungen des Gutachters zur schlechten Bodenqualität der Vergleichsgrundstücke A im Wesentlichen mit der Begründung verworfen, dass schon der Umstand der (dichten) Verbauung als solches gegen das Vorliegen einer "schlechten Bodenbeschaffenheit" dieser Grundstücke spräche. Der Beschwerdeführer habe keine konkreten Nachweise für seine Behauptung beigebracht und es unterlassen, die beantragten Erkundigungen beim Magistrat und beim Vermessungsamt selbst einzuholen.

Mit diesen Ausführungen lässt die belangte Behörde außer Acht, dass es nach § 115 Abs. 1 BAO grundsätzlich Aufgabe der Abgabenbehörden ist, die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die Ausführungen zur unterschiedlichen Bodenbeschaffenheit der beiden Grundstücke waren so weit konkretisiert, dass die belangte Behörde gehalten war, sich mit den Einwendungen - nötigenfalls unter Zuhilfenahme fachkundiger Expertise - fundiert auseinanderzusetzen. Die tatsächliche Bebauung der Grundstücke A lässt keine unmittelbaren Rückschlüsse auf die Bodenqualität dieser Liegenschaft im Vergleich zur streitgegenständlichen zu, hatte der Beschwerdeführer doch selbst nicht die Bebaubarkeit an sich in Abrede gestellt, sondern (lediglich) höhere Bau- und

Erhaltungskosten ins Treffen geführt, welche zweifelsfrei den Verkehrswert der Vergleichsliegenschaft herabsetzen konnten. Mit diesen Ausführungen lässt die belangte Behörde außer Acht, dass es nach Paragraph 115, Absatz eins, BAO grundsätzlich Aufgabe der Abgabenbehörden ist, die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die Ausführungen zur unterschiedlichen Bodenbeschaffenheit der beiden Grundstücke waren so weit konkretisiert, dass die belangte Behörde gehalten war, sich mit den Einwendungen - nötigenfalls unter Zuhilfenahme fachkundiger Expertise - fundiert auseinanderzusetzen. Die tatsächliche Bebauung der Grundstücke A lässt keine unmittelbaren Rückschlüsse auf die Bodenqualität dieser Liegenschaft im Vergleich zur streitgegenständlichen zu, hatte der Beschwerdeführer doch selbst nicht die Bebaubarkeit an sich in Abrede gestellt, sondern (lediglich) höhere Bau- und Erhaltungskosten ins Treffen geführt, welche zweifelsfrei den Verkehrswert der Vergleichsliegenschaft herabsetzen konnten.

Die belangte Behörde hat somit bei der Bewertung des Wareneinsatzes (Einlagewert der Liegenschaft) Verfahrensvorschriften verletzt, bei deren Einhaltung die Erlassung eines im Spruch anders lautenden Bescheides nicht ausgeschlossen werden kann.

2. Schriftstellerische Tätigkeit (Liebhaberei)

Wie schon im Berufungsverfahren bringt der Beschwerdeführer auch vor dem Verwaltungsgerichtshof vor, dass er an weiteren Büchern arbeite. Mit der Fertigstellung eines Buches sei in absehbarer Zeit zu rechnen. Bei diesem Buchprojekt würden dem Beschwerdeführer "praktisch keinerlei" Kosten entstehen. Es handle sich dabei um ein Sachbuch, für das die Marktsituation günstiger sei als bei Romanen. Da die Thematik des neuen Buches für sehr viele Menschen relevant und interessant sei, werde sich aus der schriftstellerischen Tätigkeit "auf lange Sicht insgesamt sicher ein Gewinn ergeben".

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer die Relevanz des der belangten Behörde mit dem Unterlassen der beantragten mündlichen Berufungsverhandlung unterlaufenen Verfahrensmangels nicht auf. Auch die behauptete inhaltliche Rechtswidrigkeit liegt nicht vor.

Die Beschwerde enthält nichts, das die Beurteilung der belangten Behörde, bei der nebenberuflich vom Beschwerdeführer ausgeübten schriftstellerischen Tätigkeit handle es sich nach dem Gesamtbild der gegenständlich vorliegenden Verhältnisse um eine solche iSd § 1 Abs. 2 Z 2 Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993, (LVO 1993), als rechtswidrig erkennen ließe. Die Beschwerde enthält nichts, das die Beurteilung der belangten Behörde, bei der nebenberuflich vom Beschwerdeführer ausgeübten schriftstellerischen Tätigkeit handle es sich nach dem Gesamtbild der gegenständlich vorliegenden Verhältnisse um eine solche iSd Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 2, Liebhabereiverordnung, Bundesgesetzblatt Nr. 33 aus 1993,, (LVO 1993), als rechtswidrig erkennen ließe.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO 1993 ist Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste aus Tätigkeiten entstehen, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind. Gemäß Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 2, LVO 1993 ist Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste aus Tätigkeiten entstehen, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Nach der Bestimmung des § 2 Abs. 4 LVO 1993 liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten 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. Nach der Bestimmung des Paragraph 2, Absatz 4, LVO 1993 liegt bei Betätigungen gemäß Paragraph eins, Absatz 2, Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Die belangte Behörde hat die Möglichkeit der Erzielung eines Gesamtgewinnes bei der gegebenen Art der Bewirtschaftung innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes verneint.

Es ist Sache des Steuerpflichtigen eine realistische Prognoserechnung vorzulegen und ein positives Gesamtergebnis an Hand konkreter Bewirtschaftungsdaten darzustellen. Eine solche Prognoserechnung hat die seit Beginn der Tätigkeit

tatsächlich angefallenen und die in einem überschaubaren Zeitraum zu erwartenden Einnahmen und Aufwendungen sämtlicher Jahre mit gleicher Bewirtschaftung zu umfassen. Die bloße Behauptung erwartbarer Überschüsse reicht für die steuerliche Anerkennung der Verluste nicht aus (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. April 2007, 2006/15/0055). Es ist Sache des Steuerpflichtigen eine realistische Prognoserechnung vorzulegen und ein positives Gesamtergebnis an Hand konkreter Bewirtschaftungsdaten darzustellen. Eine solche Prognoserechnung hat die seit Beginn der Tätigkeit tatsächlich angefallenen und die in einem überschaubaren Zeitraum zu erwartenden Einnahmen und Aufwendungen sämtlicher Jahre mit gleicher Bewirtschaftung zu umfassen. Die bloße Behauptung erwartbarer Überschüsse reicht für die steuerliche Anerkennung der Verluste nicht aus (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 19. April 2007, 2006/15/0055).

Eine derartige Prognoserechnung hat der Beschwerdeführer den Abgabenbehörden nicht vorgelegt. Auch die Beschwerde enthält keine (zur Darstellung der Relevanz des behaupteten Verfahrensmangels erforderlichen) konkreten Wirtschaftsdaten. Die im Verwaltungsverfahren geäußerten Pläne zur künftigen Einnahmenerzielung durch die Veröffentlichung eines allgemein interessierenden Sachbuches auf dem Gebiet von "Geld und Finanzen" blieben unbestimmt und haben in der Zwischenzeit offenkundig auch insoweit eine Änderung erfahren, als in der Beschwerde nunmehr von einem Buch, das sich mit der Gesundheit der Menschen befasst, die Rede ist.

Von der Unbestimmtheit des Vorbringens zur künftigen Einnahmenerzielung abgesehen, läuft die vom Beschwerdeführer geäußerte Hoffnung, das nächste Buch als Sachbuch und in Zusammenarbeit mit einem Verlag veröffentlichen zu können, ohne dass ihm dabei wie bisher Kosten erwachsen, zudem auf eine beabsichtigte (für die Vergangenheit unbeachtliche) andere Art der Betätigung oder zumindest eine wesentliche Änderung der Wirtschaftsführung hinaus.

Die Beschwerde erweist sich daher in diesem Punkt als unbegründet.

Insgesamt war der angefochtene Bescheid somit nach den Ausführungen zu Punkt 1 hinsichtlich Einkommensteuer 1996 und 1997 gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Im Übrigen war die Beschwerde hingegen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Insgesamt war der angefochtene Bescheid somit nach den Ausführungen zu Punkt 1 hinsichtlich Einkommensteuer 1996 und 1997 gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben. Im Übrigen war die Beschwerde hingegen gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt, II Nr. 455.

Das Mehrbegehren betreffend Schriftsatzaufwand war abzuweisen, weil nach § 48 Abs. 1 Z 2 VwGG nur der Ersatz des Aufwandes gebührt, der für den Beschwerdeführer als obsiegende Partei mit der Einbringung der Beschwerde durch einen Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) verbunden war. Ersatz für Schriftsatzaufwand kommt daher dann nicht in Betracht, wenn ein Rechtsanwalt - wie im Beschwerdefall - in eigener Sache einschreitet. Das Mehrbegehren betreffend Schriftsatzaufwand war abzuweisen, weil nach Paragraph 48, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG nur der Ersatz des Aufwandes gebührt, der für den Beschwerdeführer als obsiegende Partei mit der Einbringung der Beschwerde durch einen Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) verbunden war. Ersatz für Schriftsatzaufwand kommt daher dann nicht in Betracht, wenn ein Rechtsanwalt - wie im Beschwerdefall - in eigener Sache einschreitet.

Wien, am 20. Dezember 2012

Schlagworte

"zu einem anderen Bescheid"

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2009150033.X00

Im RIS seit

31.01.2013

Zuletzt aktualisiert am

25.04.2019

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at