

TE Vwgh Erkenntnis 2012/6/28 2010/15/0016

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.06.2012

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §2 Abs3 Z6;

EStG 1988 §28;

UStG 1994 §1 Abs1 Z1;

UStG 1994 §12;

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 § 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

1. UStG 1994 § 1 heute

2. UStG 1994 § 1 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.2021 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
 4. UStG 1994 § 1 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
 5. UStG 1994 § 1 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
 6. UStG 1994 § 1 gültig von 20.08.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
 7. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.2003 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
 8. UStG 1994 § 1 gültig von 29.03.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
 9. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.1996 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
 10. UStG 1994 § 1 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
 11. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995
-
1. UStG 1994 § 12 heute
 2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
 3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
 4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
 12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
 13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
 14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
 15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
 17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
 18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
 20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
 21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
 22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
 24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
 25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
 26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
 28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

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 der E G in G, vertreten durch Mag. Albert Ferk, Steuerberater in 8010 Graz, Hans-Sachs-Gasse 14/III, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 4. Dezember 2009, Zl. RV/0199-G/08, miterledigt RV/0201-G/08, betreffend Umsatzsteuer 1998 und 1999 sowie Einkommensteuer 1999 bis 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.211,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Anlässlich einer im November 2004 durchgeführten, die Jahre 1998 bis 2003 betreffenden Außenprüfung wurde ua. festgestellt, dass die Beschwerdeführerin am 11. Jänner 1999 einen Liegenschaftsanteil in H (Eigentumswohnung - Top 3) erworben habe. Auf Grund der Nichtvermietung der Wohnung seit Erwerb bis September 2004, der noch nicht vorliegenden Benützungsbewilligung über die Liegenschaft und der Berichtigung bzw. Anpassung der im Zuge der Außenprüfung eingebrachten Prognoserechnung vom 20. Juli 2004 (Ausdehnung auf 23 Jahre, Mietzinsanpassung, Berichtigung des Zinsaufwandes), aus der sich ohne Berücksichtigung der noch ausstehenden Fertigstellungskosten sowie künftiger Instandhaltungsaufwendungen nur ein geringfügiger Gesamtüberschuss im 23. Beobachtungsjahr ergebe, sei die gegenständliche Betätigung als Liebhaberei zu beurteilen. Es liege somit für diese Eigentumswohnung keine Einkunftsquelle und kein Unternehmen im Sinne des UStG 1994 vor, weshalb die für die Jahre 1998, 1999, 2002 und 2003 in Anspruch genommenen Vorsteuerbeträge sowie die in den Einkommensteuererklärungen 1999 bis 2003 geltend gemachten Werbungskostenüberschüsse keine steuerlichen Auswirkungen entfalten würden.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Betriebsprüfers in den am 19. November 2004 erlassenen Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 1998, 1999, 2002 und 2003 sowie den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1999 bis 2003.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diese Bescheide Berufung und machte geltend, der Kauf der Wohnung sei grundsätzlich auf eine gewinnbringende Vermietung abgestellt gewesen; die Beschwerdeführerin und ihre Angehörigen seien selbst wohnversorgt und würden diese Wohnung weder jetzt noch in Zukunft benötigen. Die Wohnung solle der Beschwerdeführerin in weiterer Folge ein Zusatzeinkommen zu ihrer Pension bringen. Die anfängliche Nichtvermietung sei auf die notwendigen Adaptierungsarbeiten (Bodenbelag, Treppe in die Mansarde, Badewanne, Waschbecken, Küche, Armaturen, Boiler, Heizung, Innenfärbelung usw.) und auf die schwere Vermietbarkeit trotz umfangreicher Vermarktungsbemühungen und der Einschaltung von 3 Maklern zurückzuführen gewesen. Aus diesen - ursprünglich nicht absehbaren - Problemen auf die Absicht einer Nichtvermietung oder Liebhaberei zu schließen, sei nicht zutreffend. Um die Benützungsbewilligung sei nach Durchführung aller Fertigstellungsarbeiten und Einholung des Elektro- und Rauchfangkehrerattestes angesucht worden. Schließlich werde eine revidierte Prognoserechnung unter Berücksichtigung der vom Finanzamt kritisierten Punkte beigelegt, woraus sich bereits nach 16 Jahren ein Totalüberschuss ergebe. Es könne daher keine Liebhaberei angenommen werden.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Juli 2005 ab. Begründend führte das Finanzamt aus, noch ausständige Adaptierungsarbeiten seien bereits zum Erwerbszeitpunkt bekannt gewesen. "Gesetzliche Adaptierungsarbeiten" seien erst im Dezember 2002, also erst vier Jahre nach Erwerb getätigt worden. Erst nach der Fertigstellung der Komplettierungsmaßnahmen seien Makleraufträge erteilt worden, aus welchen (zum Teil) auch die Verkaufsabsicht hervorgehe. Eine zielstrebige Einkunftserzielungsabsicht liege daher nicht vor. Entgegen der bisherigen Liebhabereibetrachtung sei aber aufgrund des Berufungsvorbringens davon auszugehen, dass ab dem Zeitpunkt der Anschaffung bis zur ersten Vermietung im Oktober 2004 von keiner Unternehmereigenschaft iSd UStG 1994 bzw. von keiner Einkunftsquelle iSd EStG 1988 gesprochen werden könne.

Ab Beginn der Vermietung (Oktober 2004) sei Liebhaberei anzunehmen.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im Zuge der Berufungsverhandlung brachte der Vertreter des Finanzamtes vor, dass als Beginn der Unternehmereigenschaft das Jahr 2002 anzunehmen sei, da in diesem Jahr "die Komplettierung der Wohnung mittels Rechnung nachgewiesen wurde"; auch die Einkunftsquelleneigenschaft sei ab diesem Zeitpunkt zu bejahen. Dazu würden betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 stattgebende zweite Berufungsvorentscheidungen erlassen werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 1999 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2001 als unbegründet ab.

Nach der Schilderung des Verfahrensganges führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, die Frage der Einkunftsquelleneigenschaft sowie der Unternehmereigenschaft sei ab dem Jahr 2002 nicht mehr strittig. Es bleibe

daher zu klären, ob und bejahendenfalls ab wann die schon vor der tatsächlichen Vermietung der Wohnung (ab Oktober 2004) geltend gemachten Vorsteuern und Werbungskosten im Streitzeitraum 1998 bis 2001 steuerlich zu berücksichtigen seien.

Eine ernsthafte Vermietungsabsicht sei frühestens im Jahr 2002 anzunehmen. Bis zu diesem Zeitpunkt sei ein nach außen hin Tätigwerden zur Dokumentierung einer ernsthaften Vermietungsabsicht nicht erfolgt, werde auch gar nicht behauptet und sei nach Darlegung des Dr. H (dem ehemaligen Lebensgefährten der Beschwerdeführerin) auf Grund der Verzögerungen in der Fertigstellung ohnehin nicht möglich oder sinnvoll gewesen. Nur Dr. H sei nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin von Anfang an (seit Anschaffung der Wohnung 1999) mit der Vermietungsabsicht der Beschwerdeführerin konfrontiert gewesen, es habe dazu einen mündlichen Vermittlungsauftrag gegeben. Dr. H sei jedoch nicht dem Personenkreis der "unbefangenen Dritten" zuzurechnen.

Die Beauftragung von Maklerbüros sei entsprechend dem Vorbringen der Beschwerdeführerin erst bei (bzw. kurz vor) Fertigstellung der Wohnung erfolgt. Diese Fertigstellungsarbeiten seien laut der vorgelegten Rechnung im Jahr 2002 abgeschlossen worden. Der erste (schriftliche) Vermittlungsauftrag stamme vom 23. März 2002. Auch der Hinweis in der Berufungsverhandlung, dass mit dem im Bezirk ansässigen Makler HB Gespräche über eine beabsichtigte Vermietung der Wohnung stattgefunden hätten, könne nicht dazu führen, von einer bereits vor dem Jahr 2002 vorliegenden ernsthaften Vermietungsabsicht sprechen zu können. Abgesehen davon, dass kein konkreter Zeitpunkt für diese Gespräche genannt worden sei, könne aus der Aussage in der Berufungsverhandlung, dass die Fertigstellung der Wohnung "vordringlich" gewesen sei und diese Gespräche "erst in weiterer Folge" stattgefunden hätten, schon im Hinblick auf die Fertigstellungsarbeiten 2002 dieser Gesprächszeitpunkt "wohl nicht vor dem Jahr 2002 angenommen" werden.

Das Vorbringen in der Berufungsverhandlung, wonach die Art der im Zuge der Fertigstellung verwendeten Materialien (Laminat, Fliesen geringer Qualität) gegen eine Eigennutzung oder einen Verkauf gesprochen hätte, sei nicht geeignet, eine bereits vor dem Jahr 2002 bestandene Vermietungsabsicht zu untermauern: Der Grund dafür könne ebenso gut die begrenzte Höhe der dafür zur Verfügung stehenden Mittel sein.

Schließlich sei von der Beschwerdeführerin wiederholt darauf hingewiesen worden, dass die Verzögerungen in der Fertigstellung und die Probleme mit der Vermietbarkeit des Objektes nicht beeinflussbar gewesen wären, weshalb daraus nicht auf eine fehlende Vermietungsabsicht geschlossen werden könne. Diese geschilderten Probleme würden nicht in Abrede gestellt werden, es seien aber in den Jahren bis einschließlich 2001 keine objektiv nach außen erkennbaren Handlungen gesetzt worden, um diese Probleme zu lösen. Ein derartiges unwirtschaftliches Vorgehen lasse jedenfalls nicht darauf schließen, dass bereits von Anfang an die ernsthafte Absicht bestanden habe, die Wohnung ausschließlich vermieten zu wollen bzw. jede andere Verwendung - private Nutzung, als Anlagegut bzw. gewinnbringende Veräußerung - überhaupt nicht ins Auge gefasst worden wäre.

Auch in der Kreditzusage vom 7. Juni 2000, wodurch der im Zuge der Anschaffung der Wohnung übernommene Kredit in einen Fremdwährungskredit umgewandelt worden sei, sei als Verwendungszweck "Wohnraumschaffung" angegeben. Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin könne auch aus der gewählten Finanzierungsform (Annuitätendarlehen) keineswegs auf eine ausschließliche Vermietungsabsicht geschlossen werden; gerade die gewählte Finanzierungsform - längerfristiges Annuitätendarlehen, das auch (wie aus einem Verkaufsangebot eines beauftragten Maklers hervorgehe) vom Käufer übernommen werden könne - hätte die Wohnung auch für einen Käuferkreis durchaus interessant gemacht.

Dass sich die Beschwerdeführerin durch die Vermietung der Wohnung ein Zusatzeinkommen für die Pension habe verschaffen wollen, möge durchaus zutreffen; dies ändere aber nichts daran, dass die Beschwerdeführerin zumindest bis zum Jahr 2002 nichts unternommen habe, diese Absichten auch nach außen hin unbefangenen Dritten gegenüber zu dokumentieren.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten des Verwaltungsverfahrens und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Werbungskosten unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen im einkommensteuerlichen Sinn erzielt. Für diese Berücksichtigung reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen

des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung aus, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst. Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung ist, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinaus gehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann. Der auf Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten. Dabei genügt es nicht, wenn die Vermietung eines Gebäudes als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst und hierbei sondiert wird, ob sich das Gebäude günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. April 2003, 98/13/0127, mwN). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Werbungskosten unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen im einkommensteuerlichen Sinn erzielt. Für diese Berücksichtigung reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung aus, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst. Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung ist, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinaus gehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann. Der auf Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten. Dabei genügt es nicht, wenn die Vermietung eines Gebäudes als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst und hierbei sondiert wird, ob sich das Gebäude günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 30. April 2003, 98/13/0127, mwN).

Die Voraussetzungen einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gelten auch für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Vorsteuern, bevor noch Entgelte im umsatzsteuerlichen Sinn aus Vermietung erzielt werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 2001/15/0085, mwN). Die Voraussetzungen einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gelten auch für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Vorsteuern, bevor noch Entgelte im umsatzsteuerlichen Sinn aus Vermietung erzielt werden vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 2001/15/0085, mwN).

Die Frage, ob die geschilderten Voraussetzungen vorliegen, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage, die der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur insoweit unterliegt, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. März 2009, 2006/15/0175, mwN). Die Frage, ob die geschilderten Voraussetzungen vorliegen, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage, die der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur insoweit unterliegt, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 4. März 2009, 2006/15/0175, mwN).

Der angefochtene Bescheid hält diesen Anforderungen nicht stand:

Der Erwerb, die Errichtung oder der Umbau und die dafür erforderliche Baubewilligung können zwar für sich allein nicht als Vorbereitung für das Erzielen von Einnahmen und Bewirken von Umsätzen durch Vermietung und Verpachtung des Objektes angesehen werden. Gleiches gilt für die Aufnahme von allfälligen Kreditmitteln für den Umbau (die Errichtung) und die Inanspruchnahme von öffentlichen Fördermitteln. Nur solche nach außen gerichtete Handlungen können dafür maßgeblich sein, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen für die Erzielung von Einnahmen bzw. einer unternehmerischen Tätigkeit (iSd UStG) ansieht (vgl. neuerlich das hg. Erkenntnis vom 4. März 2009). Der Erwerb, die Errichtung oder der Umbau und die dafür erforderliche Baubewilligung können zwar für sich allein nicht als Vorbereitung für das Erzielen von Einnahmen und Bewirken von Umsätzen durch Vermietung und Verpachtung des Objektes angesehen werden. Gleiches gilt für die Aufnahme von allfälligen Kreditmitteln für den Umbau (die Errichtung) und die Inanspruchnahme von öffentlichen Fördermitteln. Nur solche nach außen gerichtete Handlungen können dafür maßgeblich sein, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen für die Erzielung von Einnahmen bzw. einer unternehmerischen Tätigkeit (iSd UStG) ansieht vergleiche , neuerlich das hg. Erkenntnis vom 4. März 2009).

Entgegen den Ausführungen der belangten Behörde ist aber nicht entscheidend, ob die Vorbereitungshandlungen gegenüber einer unbefangenen Person gesetzt wurden; entscheidend ist lediglich, ob auch eine unbefangene Person diese Handlungen als Vorbereitungshandlungen angesehen hätte. Vereinbarungen (wie hier der behauptete Vermittlungsauftrag) zwischen nahen Angehörigen finden allerdings für den Bereich des Steuerrechts nur dann Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. zuletzt das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 2012, 2009/15/0130). Die belangte Behörde geht aber - insoweit in Übereinstimmung mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin - davon aus, dass Dr. H der ehemalige Lebensgefährte der Beschwerdeführerin ist. Weder aus dem angefochtenen Bescheid noch aus dem Inhalt der Akten des Verwaltungsverfahrens ergeben sich Anhaltspunkte dazu, ob im Hinblick auf diese ehemalige Lebensgemeinschaft zwischen der Beschwerdeführerin und Dr. H noch eine faktische Nahebeziehung bestand, sodass Dr. H im zu prüfenden Zeitraum weiterhin als naher Angehöriger zu beurteilen wäre (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 318 f).

Entgegen den Ausführungen der belangten Behörde ist aber nicht entscheidend, ob die Vorbereitungshandlungen gegenüber einer unbefangenen Person gesetzt wurden; entscheidend ist lediglich, ob auch eine unbefangene Person diese Handlungen als Vorbereitungshandlungen angesehen hätte. Vereinbarungen (wie hier der behauptete Vermittlungsauftrag) zwischen nahen Angehörigen finden allerdings für den Bereich des Steuerrechts nur dann Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. zuletzt das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 2012, 2009/15/0130). Die belangte Behörde geht aber - insoweit in Übereinstimmung mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin - davon aus, dass Dr. H der ehemalige Lebensgefährte der Beschwerdeführerin ist. Weder aus dem angefochtenen Bescheid noch aus dem Inhalt der Akten des Verwaltungsverfahrens ergeben sich Anhaltspunkte dazu, ob im Hinblick auf diese ehemalige Lebensgemeinschaft zwischen der Beschwerdeführerin und Dr. H noch eine faktische Nahebeziehung bestand, sodass Dr. H im zu prüfenden Zeitraum weiterhin als naher Angehöriger zu beurteilen wäre (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 318 f).

Auch die Ausführungen der belangten Behörde zum Zeitpunkt der Beauftragung des Maklers HB sind unschlüssig. Es ist zwar zutreffend, dass in der Berufungsverhandlung kein konkreter Zeitpunkt der Beauftragung genannt wurde; es ist aber auch nicht ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin zu einer Konkretisierung aufgefordert worden wäre. Ausgeführt wurde in der Berufungsverhandlung, dass dabei die Absicht bestanden habe, dass die Wohnung zuerst fertiggestellt und sodann ein schriftlicher Vermittlungsauftrag erteilt werden solle. Daraus wäre aber - entgegen der Beurteilung der belangten Behörde - abzuleiten, dass eine Kontaktaufnahme mit einem Außenstehenden jedenfalls schon vor Fertigstellung der Wohnung (im Jahr 2002) erfolgte.

Schließlich ist auch zu berücksichtigen, dass das Objekt tatsächlich vermietet wurde (ab Oktober 2004). Die Annahme der belangten Behörde, in den Streitjahren habe keine (ernsthafte) Vermietungsabsicht bestanden, würde daher eine spätere Änderung des Vorhabens der Beschwerdeführerin und ein Entstehen der Vermietungsabsicht nach den Streitjahren voraussetzen. Auf Grund welcher tatsächlichen Umstände die belangte Behörde von einer derartigen Änderung des Vorhabens hätte ausgehen dürfen, legte sie im angefochtenen Bescheid nicht dar; sie vermag daher auch nicht zu erläutern, weshalb die Vermietungsabsicht ursprünglich nicht gegeben gewesen wäre (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. September 2007, 2004/13/0096). Schließlich ist auch zu berücksichtigen, dass das Objekt tatsächlich vermietet wurde (ab Oktober 2004). Die Annahme der belangten Behörde, in den Streitjahren habe keine (ernsthafte) Vermietungsabsicht bestanden, würde daher eine spätere Änderung des Vorhabens der Beschwerdeführerin und ein Entstehen der Vermietungsabsicht nach den Streitjahren voraussetzen. Auf Grund welcher tatsächlichen Umstände die belangte Behörde von einer derartigen Änderung des Vorhabens hätte ausgehen dürfen, legte sie im angefochtenen Bescheid nicht dar; sie vermag daher auch nicht zu erläutern, weshalb die Vermietungsabsicht ursprünglich nicht gegeben gewesen wäre (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. September 2007, 2004/13/0096).

Dass das Vorgehen der Beschwerdeführerin allenfalls "unwirtschaftlich" oder unzweckmäßig war, ist für die Frage, ob Vermietungsabsicht bestand, nicht entscheidend. Es ist zwar zu fordern, dass der Steuerpflichtige zielstrebig auf die Betriebseröffnung (bzw. hier das Erzielen von Einnahmen und Entgelten) hinarbeitet. Es geht dabei aber nicht darum, dem Abgabepflichtigen eine bestimmte, von der Abgabenbehörde als wirtschaftlich zweckmäßig erachtete Gestaltung

der Vorbereitungsphase vorzugeben, sondern darum, die nach außen in Erscheinung getretene Vorgangsweise des Abgabepflichtigen daraufhin zu untersuchen, ob sie auf die Erzielung von Einnahmen und Entgelten gerichtet ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. März 2008, 2007/15/0134). Dass das Vorgehen der Beschwerdeführerin allenfalls "unwirtschaftlich" oder unzweckmäßig war, ist für die Frage, ob Vermietungsabsicht bestand, nicht entscheidend. Es ist zwar zu fordern, dass der Steuerpflichtige zielstrebig auf die Betriebseröffnung (bzw. hier das Erzielen von Einnahmen und Entgelten) hinarbeitet. Es geht dabei aber nicht darum, dem Abgabepflichtigen eine bestimmte, von der Abgabenbehörde als wirtschaftlich zweckmäßig erachtete Gestaltung der Vorbereitungsphase vorzugeben, sondern darum, die nach außen in Erscheinung getretene Vorgangsweise des Abgabepflichtigen daraufhin zu untersuchen, ob sie auf die Erzielung von Einnahmen und Entgelten gerichtet ist vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 19. März 2008, 2007/15/0134).

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben.

Von der - von der Beschwerdeführerin - beantragten Verhandlung konnte aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z 3 VwGG abgesehen werden. Von der - von der Beschwerdeführerin - beantragten Verhandlung konnte aus dem Grunde des Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz beruht - im Rahmen des gestellten Antrags - auf den §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Entscheidung über den Aufwandsersatz beruht - im Rahmen des gestellten Antrags - auf den Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 28. Juni 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2010150016.X00

Im RIS seit

25.07.2012

Zuletzt aktualisiert am

31.10.2012

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at