

TE Vwgh Erkenntnis 2011/2/24 2007/15/0025

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.02.2011

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;

LiebhabereiV §1 Abs2;

LiebhabereiV §1 Abs3;

LiebhabereiV 1993 §1 Abs2 Z3 idF 1997/II/358;

LiebhabereiV 1993 §1 Abs2;

LiebhabereiV 1993 §1 Abs3;

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

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 L T in N, vertreten durch Dr. Michael Konzett, Rechtsanwalt in 6700 Bludenz, Fohrenburgstraße 4/III, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 6. Dezember 2006, Zl. RV/0185-F/06, miterledigt RV/0186-F/06 und RV/0197-F/06, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1995 bis 2003 und Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2004, 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, ein Baumeister, brachte sein Bauunternehmen 1991 in die T GmbH ein und erklärte im

Streitzeitraum Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Geschäftsführer der T GmbH, gewerbliche Einkünfte aus Beteiligungen und Einkünfte aus der Vermietung von im Privatvermögen befindlichen Gebäuden und Rechten, darunter die Nutzungsrechte an einem Appartement im Sporthotel Z (erworben 1991) und an zwei Appartements im Alpenhotel V (erworben 1998). Die Nutzungsrechte gewährten dem Beschwerdeführer das alleinige Benutzungsrecht für bestimmte Appartements auf Betriebsbestehensdauer und ein gemeinsames Nutzungsrecht an allgemeinen Flächen der angeführten Hotels. Der Beschwerdeführer, ein Baumeister, brachte sein Bauunternehmen 1991 in die T GmbH ein und erklärte im Streitzeitraum Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Geschäftsführer der T GmbH, gewerbliche Einkünfte aus Beteiligungen und Einkünfte aus der Vermietung von im Privatvermögen befindlichen Gebäuden und Rechten, darunter die Nutzungsrechte an einem Appartement im Sporthotel Z (erworben 1991) und an zwei Appartements im Alpenhotel römisch fünf (erworben 1998). Die Nutzungsrechte gewährten dem Beschwerdeführer das alleinige Benutzungsrecht für bestimmte Appartements auf Betriebsbestehensdauer und ein gemeinsames Nutzungsrecht an allgemeinen Flächen der angeführten Hotels.

Die Anschaffungskosten der Nutzungsrechte wurden vom Beschwerdeführer zum überwiegenden Teil fremdfinanziert. Verwertet wurden sie dadurch, dass die Appartements über die Sporthotel X GmbH und die Alpenhotel Y GmbH vermietet wurden. Aus der Vermietung des Appartements im Sporthotel Z erwirtschaftete der Beschwerdeführer von 1991 bis 2003 einen Gesamtverlust von

261.663 EUR (3.600.556 S). Im Zusammenhang mit der Vermietung der Appartements im Alpenhotel V erwachsen ihm von 1998 bis 2003 Verluste von 53.134,74 EUR (731.150 S). Weiters erklärte der Beschwerdeführer von 1991 bis 2003 Verluste aus der Vermietung eines Gebäudes in N, B-Straße, von 283.739 EUR (3.904.337 S). Die Veranlagung des Beschwerdeführers zur Umsatz- und Einkommensteuer 1995 bis 2003 erfolgte wegen der Verluste gemäß § 200 Abs. 2 BAO vorläufig. Im Juni 2005 wurden die vorläufigen Bescheide für endgültig erklärt. Dabei wurde die Verwertung der Nutzungsrechte (einkommen- und umsatzsteuerrechtlich) und die Vermietung der Liegenschaft in N (einkommensteuerrechtlich) als Liebhabereibetätigung beurteilt. 261.663 EUR (3.600.556 S). Im Zusammenhang mit der Vermietung der Appartements im Alpenhotel römisch fünf erwachsen ihm von 1998 bis 2003 Verluste von 53.134,74 EUR (731.150 S). Weiters erklärte der Beschwerdeführer von 1991 bis 2003 Verluste aus der Vermietung eines Gebäudes in N, B-Straße, von 283.739 EUR (3.904.337 S). Die Veranlagung des Beschwerdeführers zur Umsatz- und Einkommensteuer 1995 bis 2003 erfolgte wegen der Verluste gemäß Paragraph 200, Absatz 2, BAO vorläufig. Im Juni 2005 wurden die vorläufigen Bescheide für endgültig erklärt. Dabei wurde die Verwertung der Nutzungsrechte (einkommen- und umsatzsteuerrechtlich) und die Vermietung der Liegenschaft in N (einkommensteuerrechtlich) als Liebhabereibetätigung beurteilt.

Der Beschwerdeführer berief gegen die endgültigen Abgabenbescheide und brachte vor, der Erwerb der Nutzungsrechte an den Appartements sei unabdingbare Voraussetzung für den Erhalt von Bauaufträgen gewesen. Außerdem hätten die von den Initiatoren und Betreibern der angeführten Hotels erstellten Prognoserechnungen Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lassen. Nach Erwerb der Nutzungsanteile seien die zuvor in Aussicht gestellten Bauaufträge auch erteilt worden. Aufgrund des wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen dem Erwerb der Nutzungsrechte und dem Bauunternehmen des Beschwerdeführers liege eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 3 der Liebhabereiverordnung (im Folgenden nur: LVO) vor, bei der Liebhaberei ausgeschlossen sei. Dass die Nutzungsrechte bei Einbringung des Baubetriebes in die T GmbH im Privatvermögen des Beschwerdeführers verblieben seien, ändere daran nichts. Der Beschwerdeführer habe sich nach Fertigstellung der Bauaufträge bemüht, die Nutzungsrechte zu veräußern. Dies sei aufgrund einer politischen Kampagne verhindert worden. Die politische Intervention stelle ein außerordentliches, unerwartetes und unvorhersehbares Ereignis dar, das für die Beurteilung der streitgegenständlichen Vermietungstätigkeit als Einkunftsquelle außer Acht zu lassen sei. Der Beschwerdeführer berief gegen die endgültigen Abgabenbescheide und brachte vor, der Erwerb der Nutzungsrechte an den Appartements sei unabdingbare Voraussetzung für den Erhalt von Bauaufträgen gewesen. Außerdem hätten die von den Initiatoren und Betreibern der angeführten Hotels erstellten Prognoserechnungen Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lassen. Nach Erwerb der Nutzungsanteile seien die zuvor in Aussicht gestellten Bauaufträge auch erteilt worden. Aufgrund des wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen dem Erwerb der Nutzungsrechte und dem Bauunternehmen des Beschwerdeführers liege eine Betätigung im Sinne des Paragraph eins, Absatz 3, der Liebhabereiverordnung (im Folgenden nur: LVO) vor, bei der Liebhaberei ausgeschlossen sei. Dass die Nutzungsrechte bei Einbringung des Baubetriebes in die T GmbH im Privatvermögen des Beschwerdeführers

verblieben seien, ändere daran nichts. Der Beschwerdeführer habe sich nach Fertigstellung der Bauaufträge bemüht, die Nutzungsrechte zu veräußern. Dies sei aufgrund einer politischen Kampagne verhindert worden. Die politische Intervention stelle ein außerordentliches, unerwartetes und unvorhersehbares Ereignis dar, das für die Beurteilung der streitgegenständlichen Vermietungstätigkeit als Einkunftsquelle außer Acht zu lassen sei.

Die Liegenschaft in N, B-Straße, sei 1986 gekauft worden. Der Erwerb sei mit der Zielsetzung erfolgt, die erforderlichen Instandsetzungs- und Umbauarbeiten auszuführen und die geschaffenen Büro- und Geschäftseinheiten zu verkaufen. Trotz günstiger Lage hätten bis November 1988 nur zwei Büroeinheiten und eine Wohneinheit sowie sechs Nebenräume und Garagen verkauft werden können. Die restlichen Einheiten seien nicht in die T GmbH eingebracht, sondern vom Beschwerdeführer vermietet worden. Von 1995 bis 2003 sei ein Verlust von 179.847,39 EUR, 2004 ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten von 3.849,81 EUR erzielt worden. Dass Nutzflächen, die nicht verkauft oder vermietet worden seien, der T GmbH "unentgeltlich zur Benützung überlassen worden sind", sei dabei nicht berücksichtigt. Die der T GmbH zur Verfügung gestellte Nutzfläche betrage 197,67 m², die dafür erzielbare Miete 1.977 EUR. Der T GmbH stünde zudem der Dachboden zur Verfügung, für den "bei entgeltlicher Vermietung" 250 EUR pro Monat erzielbar wäre. Aus der Vermietung der angeführten Nutzflächen an die T GmbH könnten Mieteinnahmen von

32.494 EUR pro Jahr erzielt werden. Ob Liebhaberei vorliege oder nicht, sei anhand der objektiven Eignung einer Tätigkeit zur Erzielung eines Gesamterfolges zu beurteilen. Um den Gesamterfolg im Beobachtungszeitraum (20 Jahre) beurteilen zu können, sei eine Prognoserechnung für den Zeitraum 2004 bis 2014 erstellt worden, bei der die erzielbaren Mieteinnahmen berücksichtigt worden seien. Für 2004 bis 2014 errechne sich ein Überschuss von 491.702,79 EUR. Nach Abzug der von 1995 bis 2003 erzielten Verluste verbleibe ein Gesamtüberschuss von 311.855,40 EUR.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte aus, für das Appartement im Sporthotel Z liege eine Prognoserechnung aus dem Jahr 1999 vor, die eklatant von der tatsächlich gewählten Bewirtschaftungsart abweiche und keinen Beweis für die Ertragsfähigkeit der Betätigung erbringe. Für die Appartements im Alpenhotel V sei überhaupt keine Prognoserechnung vorgelegt worden. In der Berufung werde nicht mehr auf die Prognoserechnung eingegangen, sondern die Auffassung vertreten, dass die gegenständliche Betätigung wegen des wirtschaftlichen Zusammenhangs mit dem Baugeschäft unter § 1 Abs. 3 LVO falle und keine Liebhaberei darstellen könne. § 1 Abs. 3 LVO fordere einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen mehreren Einheiten desselben Steuerpflichtigen. Die Nutzungsrechte seien weder als Betriebsvermögen des vom Beschwerdeführer betriebenen Einzelunternehmens bilanziert noch in die T GmbH eingebracht worden. Sie stellten Privatvermögen des Beschwerdeführers dar. Daher bestehe allenfalls ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Einheiten zweier Steuerpflichtiger, nämlich des Beschwerdeführers und der T GmbH. Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte aus, für das Appartement im Sporthotel Z liege eine Prognoserechnung aus dem Jahr 1999 vor, die eklatant von der tatsächlich gewählten Bewirtschaftungsart abweiche und keinen Beweis für die Ertragsfähigkeit der Betätigung erbringe. Für die Appartements im Alpenhotel römisch fünf sei überhaupt keine Prognoserechnung vorgelegt worden. In der Berufung werde nicht mehr auf die Prognoserechnung eingegangen, sondern die Auffassung vertreten, dass die gegenständliche Betätigung wegen des wirtschaftlichen Zusammenhangs mit dem Baugeschäft unter Paragraph eins, Absatz 3, LVO falle und keine Liebhaberei darstellen könne. Paragraph eins, Absatz 3, LVO fordere einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen mehreren Einheiten desselben Steuerpflichtigen. Die Nutzungsrechte seien weder als Betriebsvermögen des vom Beschwerdeführer betriebenen Einzelunternehmens bilanziert noch in die T GmbH eingebracht worden. Sie stellten Privatvermögen des Beschwerdeführers dar. Daher bestehe allenfalls ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Einheiten zweier Steuerpflichtiger, nämlich des Beschwerdeführers und der T GmbH.

Betreffend die Liegenschaft in N sei 1999 eine Prognoserechnung für den Zeitraum 1999 bis 2013 vorgelegt worden, die mit den tatsächlichen Ergebnissen der Jahre 1999 bis 2003 nicht übereinstimme. Die im Rahmen der Berufung vorgelegte Prognoserechnung, in der die Mieteinnahmen um jährlich 1% erhöht und fiktive Mieteinnahmen angesetzt würden, weise für den Zeitraum 1994 bis 2014 einen Gesamtüberschuss der Einnahmen aus. Davon würden die in den Jahren 1995 bis 2003 erzielten Verluste in Abzug gebracht, wodurch sich für die Jahre 1995 bis 2014 ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten von 311.855,40 EUR ergebe. Bei Erstellung der Prognose sei zu Recht davon ausgegangen worden, dass der Beobachtungszeitraum 20 Jahre umfasse. Dieser beginne jedoch

nicht erst 1995 zu laufen, sondern mit der erstmaligen Vermietung im Jahr 1991. Ziehe man die Jahre 1991 bis 2010 als Beobachtungszeitraum heran, ergebe sich ein Verlust von 14.971,48 EUR, weil dem für 2004 bis 2010 prognostizierten Überschuss der Einnahmen (268.767,52 EUR) die Verluste der Jahre 1991 bis 2003 (283.739 EUR) gegenüberstünden. Dabei sei noch nicht berücksichtigt, dass die in der Prognose ausgewiesenen fiktiven Mieteinnahmen außer Acht zu lassen seien. "Für die der T GmbH unentgeltlich überlassenen Nutzflächen können keine fiktiven Mieteinnahmen angesetzt werden, da der Verzicht auf diese Mieteinnahmen freiwillig erfolgte und nur durch die beherrschende Stellung des Gesellschafters der T-GmbH, der gleichzeitig der (Beschwerdeführer) ist, erklärbar ist".

Der Beschwerdeführer beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte im Vorlageantrag aus, dass die Identität des Steuerpflichtigen nicht Tatbestandsmerkmal des § 1 Abs. 3 LVO sei und im Abgabenrecht die wirtschaftliche Betrachtungsweise vorherrsche. Die T GmbH stehe im Eigentum des Beschwerdeführers, weshalb sich die Einkünfte der GmbH ebenso wie jene aus der Vermietung auf ihn auswirkten. Dass bei der die Liegenschaft in N betreffenden Prognoserechnung keine fiktiven Einnahmen angesetzt werden dürften, widerspreche den Richtlinien zur Liebhabereibeurteilung. Laut diesen sei für das Vorliegen einer Einkunftsquelle nicht der erwirtschaftete Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, erforderlich. Der Beschwerdeführer beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte im Vorlageantrag aus, dass die Identität des Steuerpflichtigen nicht Tatbestandsmerkmal des Paragraph eins, Absatz 3, LVO sei und im Abgabenrecht die wirtschaftliche Betrachtungsweise vorherrsche. Die T GmbH stehe im Eigentum des Beschwerdeführers, weshalb sich die Einkünfte der GmbH ebenso wie jene aus der Vermietung auf ihn auswirkten. Dass bei der die Liegenschaft in N betreffenden Prognoserechnung keine fiktiven Einnahmen angesetzt werden dürften, widerspreche den Richtlinien zur Liebhabereibeurteilung. Laut diesen sei für das Vorliegen einer Einkunftsquelle nicht der erwirtschaftete Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, erforderlich.

Im Hinblick auf die Beurteilung der strittigen Vermietungen als Liebhaberei wurden auch die in der Einkommensteuererklärung 2004 diesbezüglich erklärten Verluste nicht anerkannt, wogegen der Beschwerdeführer ebenfalls berief.

Mit dem angefochten Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen - in den hier noch strittigen Punkten - als unbegründet ab.

Der Beschwerdeführer habe nicht dargetan, dass mit der Verwertung der in Rede stehenden Nutzungsrechte innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielbar sei. In Bezug auf das Appartement im Sporthotel Z sei eine Prognoserechnung vorgelegt worden, die nicht den gesamten Beobachtungszeitraum umfasse und nicht plausibel sei. In Bezug auf die Appartements im Alpenhotel V liege keine Prognoserechnung vor. Mit dem Einwand des § 1 Abs. 3 LVO sei ebenfalls nichts gewonnen. Die unwiderlegbare Einkunftsquellenvermutung gelte gemäß § 1 Abs. 3 LVO nur für Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 dieser Verordnung. Die Verwertung der strittigen Nutzungsrechte stelle eine Betätigung mit Liebhabereivermutung dar, die unter § 1 Abs. 2 Z 3 LVO zu subsumieren sei. Mit dem Nutzungsrecht werde dem Berechtigten das Recht eingeräumt, ein bestimmtes Appartement ausschließlich, das heißt gleich einem Eigentümer, zu nutzen. Appartements würden typischerweise zu Wohnzwecken genutzt und seien Eigentumswohnungen gleichzuhalten. Der Beschwerdeführer habe das Nutzungsrecht an einem Appartement im Sporthotel Z und an zwei Appartements im Alpenhotel V, weshalb die Verwaltungspraxis, wonach mehrere Wohnungen in einem Gebäude als Einheit anzusehen und die Vermietung von mehr als zwei in einem Gebäude gelegenen Wohnungen eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO (große Vermietung) darstelle, nicht zum Tragen komme. Die Anwendung des § 1 Abs. 3 LVO scheide im Streitfall schon deswegen aus. Abgesehen davon sei diese Bestimmung nur bei Einheiten desselben Steuerpflichtigen anwendbar. Auch an dieser Voraussetzung fehle es, weil sich die Nutzungsrechte im Privatvermögen des Beschwerdeführers befänden, während die angeblich positiven Auswirkungen die T GmbH beträfen, die aufgrund des im Steuerrecht geltenden Trennungsprinzips als eigenes Steuersubjekt gelte. Der Beschwerdeführer habe nicht dargetan, dass mit der Verwertung der in Rede stehenden Nutzungsrechte innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielbar sei. In Bezug auf das Appartement im Sporthotel Z sei eine Prognoserechnung vorgelegt worden, die nicht den gesamten Beobachtungszeitraum umfasse und nicht plausibel sei. In Bezug auf die Appartements im Alpenhotel römisch fünf liege keine Prognoserechnung vor. Mit dem Einwand des Paragraph eins, Absatz 3, LVO sei ebenfalls nichts gewonnen. Die unwiderlegbare Einkunftsquellenvermutung gelte

gemäß Paragraph eins, Absatz 3, LVO nur für Betätigungen im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, dieser Verordnung. Die Verwertung der strittigen Nutzungsrechte stelle eine Betätigung mit Liebhabereivermutung dar, die unter Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 3, LVO zu subsumieren sei. Mit dem Nutzungsrecht werde dem Berechtigten das Recht eingeräumt, ein bestimmtes Appartement ausschließlich, das heißt gleich einem Eigentümer, zu nutzen. Appartements würden typischerweise zu Wohnzwecken genutzt und seien Eigentumswohnungen gleichzuhalten. Der Beschwerdeführer habe das Nutzungsrecht an einem Appartement im Sporthotel Z und an zwei Appartements im Alpenhotel römisch fünf, weshalb die Verwaltungspraxis, wonach mehrere Wohnungen in einem Gebäude als Einheit anzusehen und die Vermietung von mehr als zwei in einem Gebäude gelegenen Wohnungen eine Betätigung im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, LVO (große Vermietung) darstelle, nicht zum Tragen komme. Die Anwendung des Paragraph eins, Absatz 3, LVO scheide im Streitfall schon deswegen aus. Abgesehen davon sei diese Bestimmung nur bei Einheiten desselben Steuerpflichtigen anwendbar. Auch an dieser Voraussetzung fehle es, weil sich die Nutzungsrechte im Privatvermögen des Beschwerdeführers befänden, während die angeblich positiven Auswirkungen die T GmbH beträfen, die aufgrund des im Steuerrecht geltenden Trennungsprinzips als eigenes Steuersubjekt gelte.

Die Vermietung der Liegenschaft in N sei als Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO einzustufen. Dass mit der Betätigung innerhalb eines absehbaren Zeitraumes (ca. 20 Jahre) ein positives Gesamtergebnis erzielbar sei, sei anhand einer Prognoserechnung nachzuweisen. 1999 sei eine Prognoserechnung für 1999 bis 2013 vorgelegt worden, die ein positives Gesamtergebnis ausweise. Diese sei nicht plausibel, weil die Verluste der Jahre 1991 bis 1998 nicht in die Berechnung einbezogen worden seien und einzelne Parameter von den tatsächlichen Werten deutlich abwichen. Im Berufungsverfahren sei eine weitere Prognoserechnung vorgelegt worden, in der für die Jahre "2005 bis 2015" ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten von 491.702,79 EUR prognostiziert werde. Davon würden die Verluste der Jahre 1995 bis 2003 in Abzug gebracht, wodurch sich ein Überschuss der Einnahmen von 311.855,40 EUR ergebe. Auch diese Prognoserechnung entspreche nicht, weil die Jahre 1991 bis 2010 als maßgeblicher Beobachtungszeitraum anzusehen seien und die Verluste der Jahre 1991 bis 1994 nicht in die Prognose einbezogen worden seien. Abgesehen davon sei das positive Gesamtergebnis auf fiktive Einnahmen für Räume zurückzuführen, die der Beschwerdeführer der T GmbH unentgeltlich zur Verfügung gestellt habe. Dass für das Vorliegen einer Einkunftsquelle nicht (nur) auf das tatsächliche Gesamtergebnis, sondern auf die objektive Eignung einer Tätigkeit abzustellen sei, treffe zu. Die Liebhabereiverordnung orientiere sich aber auch am subjektiven Ertragsstreben des Steuerpflichtigen, das anhand objektiver Kriterien nachvollziehbar sein müsse. Die unentgeltliche Überlassung von Räumlichkeiten an die T GmbH lasse ein derartiges Ertragsstreben nicht erkennen. Ohne die fiktiven Einnahmen und unter Einbeziehung der tatsächlichen Ergebnisse ergäbe sich innerhalb des zwanzigjährigen Beobachtungszeitraumes ein negatives Ergebnis von 209.935 EUR. Abgesehen davon wäre - wie in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt - das Gesamtergebnis im hier relevanten Beobachtungszeitraum 1991 bis 2010, selbst bei Ansatz der fiktiven Mieteinnahmen negativ. Die Vermietung der Liegenschaft in N sei als Betätigung iSd Paragraph eins, Absatz eins, LVO einzustufen. Dass mit der Betätigung innerhalb eines absehbaren Zeitraumes (ca. 20 Jahre) ein positives Gesamtergebnis erzielbar sei, sei anhand einer Prognoserechnung nachzuweisen. 1999 sei eine Prognoserechnung für 1999 bis 2013 vorgelegt worden, die ein positives Gesamtergebnis ausweise. Diese sei nicht plausibel, weil die Verluste der Jahre 1991 bis 1998 nicht in die Berechnung einbezogen worden seien und einzelne Parameter von den tatsächlichen Werten deutlich abwichen. Im Berufungsverfahren sei eine weitere Prognoserechnung vorgelegt worden, in der für die Jahre "2005 bis 2015" ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten von 491.702,79 EUR prognostiziert werde. Davon würden die Verluste der Jahre 1995 bis 2003 in Abzug gebracht, wodurch sich ein Überschuss der Einnahmen von 311.855,40 EUR ergebe. Auch diese Prognoserechnung entspreche nicht, weil die Jahre 1991 bis 2010 als maßgeblicher Beobachtungszeitraum anzusehen seien und die Verluste der Jahre 1991 bis 1994 nicht in die Prognose einbezogen worden seien. Abgesehen davon sei das positive Gesamtergebnis auf fiktive Einnahmen für Räume zurückzuführen, die der Beschwerdeführer der T GmbH unentgeltlich zur Verfügung gestellt habe. Dass für das Vorliegen einer Einkunftsquelle nicht (nur) auf das tatsächliche Gesamtergebnis, sondern auf die objektive Eignung einer Tätigkeit abzustellen sei, treffe zu. Die Liebhabereiverordnung orientiere sich aber auch am subjektiven Ertragsstreben des Steuerpflichtigen, das anhand objektiver Kriterien nachvollziehbar sein müsse. Die unentgeltliche Überlassung von Räumlichkeiten an die T GmbH lasse ein derartiges Ertragsstreben nicht erkennen. Ohne die fiktiven Einnahmen und unter Einbeziehung der tatsächlichen Ergebnisse ergäbe sich innerhalb des

zwanzigjährigen Beobachtungszeitraumes ein negatives Ergebnis von 209.935 EUR. Abgesehen davon wäre - wie in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt - das Gesamtergebnis im hier relevanten Beobachtungszeitraum 1991 bis 2010, selbst bei Ansatz der fiktiven Mieteinnahmen negativ.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Die Frage der Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage. Die Beweiswürdigung unterliegt insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es um die Beurteilung geht, ob die bei der Beweiswürdigung angestellten Erwägungen schlüssig sind und der Sachverhalt vollständig erhoben ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Oktober 2003, 2003/15/0028, mwN). Die Frage der Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage. Die Beweiswürdigung unterliegt insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es um die Beurteilung geht, ob die bei der Beweiswürdigung angestellten Erwägungen schlüssig sind und der Sachverhalt vollständig erhoben ist vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 30. Oktober 2003, 2003/15/0028, mwN).

Die Beschwerde trägt vor, bei Erwerb des Nutzungsrechtes am Appartement im Sporthotel Z sei die LVO idF BGBl. 322/1990 in Kraft gewesen. Diese habe die Bestimmung des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO nicht enthalten. Daher habe der Beschwerdeführer - "im Vertrauen auf die damalige Rechtslage" - davon ausgehen können, dass die Nutzung des Appartements nicht zu den Betätigungen mit Liebhabereivermutung gehöre. Die streitgegenständlichen Nutzungsrechte an den Appartements bildeten eine wirtschaftliche Einheit. Daher sei der mit der Novelle BGBl. II 358/1997 eingeführte § 1 Abs. 2 Z 3 LVO auch in Bezug auf die 1998 erworbenen Nutzungsrechte nicht anwendbar. Selbst wenn die LVO in ihrer Letztfassung anwendbar wäre, fielen die Nutzungsrechte nicht unter § 1 Abs. 2 Z 3 LVO, weil die Appartements keine Eigenheime seien und die Eignung der Appartements zu Wohnzwecken aus den Nutzungsrechten an den Appartements keine Eigentumswohnungen machten. Mietwohngrundstücke lägen ebenfalls nicht vor, weil verschiedene Parteien Nutzungsrechte erworben und dem "Hotelbetrieb" zur Beherbergung von Gästen zur Verfügung gestellt hätten, weshalb die Verwertung der Nutzungsrechte in wirtschaftlicher Betrachtung als Betrieb zur Beherbergung einzustufen sei. Wenn die Verwertung der Nutzungsrechte einer Vermietung von Eigentumswohnungen gleichzuhalten sei, läge, weil die Nutzungsrechte eine wirtschaftliche Einheit darstellten, eine "große Vermietung" vor, die unter § 1 Abs. 1 der LVO fiele. Die Beschwerde trägt vor, bei Erwerb des Nutzungsrechtes am Appartement im Sporthotel Z sei die LVO in der Fassung Bundesgesetzblatt 322 aus 1990, in Kraft gewesen. Diese habe die Bestimmung des Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 3, LVO nicht enthalten. Daher habe der Beschwerdeführer - "im Vertrauen auf die damalige Rechtslage" - davon ausgehen können, dass die Nutzung des Appartements nicht zu den Betätigungen mit Liebhabereivermutung gehöre. Die streitgegenständlichen Nutzungsrechte an den Appartements bildeten eine wirtschaftliche Einheit. Daher sei der mit der Novelle Bundesgesetzblatt Teil 2, 358 aus 1997, eingeführte Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 3, LVO auch in Bezug auf die 1998 erworbenen Nutzungsrechte nicht anwendbar. Selbst wenn die LVO in ihrer Letztfassung anwendbar wäre, fielen die Nutzungsrechte nicht unter Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 3, LVO, weil die Appartements keine Eigenheime seien und die Eignung der Appartements zu Wohnzwecken aus den Nutzungsrechten an den Appartements keine Eigentumswohnungen machten. Mietwohngrundstücke lägen ebenfalls nicht vor, weil verschiedene Parteien Nutzungsrechte erworben und dem "Hotelbetrieb" zur Beherbergung von Gästen zur Verfügung gestellt hätten, weshalb die Verwertung der Nutzungsrechte in wirtschaftlicher Betrachtung als Betrieb zur Beherbergung einzustufen sei. Wenn die Verwertung der Nutzungsrechte einer Vermietung von Eigentumswohnungen gleichzuhalten sei, läge, weil die Nutzungsrechte eine wirtschaftliche Einheit darstellten, eine "große Vermietung" vor, die unter Paragraph eins, Absatz eins, der LVO fiele.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Dass die Nutzungsrechte an den streitgegenständlichen Appartements eine wirtschaftliche Einheit bilden, trifft nicht zu. Sowohl Abs. 1 als auch Abs. 2 des § 1 LVO ordnen - seit der Stammfassung unverändert - an, dass Gegenstand der Liebhabereiprüfung jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit ist. Die belangte Behörde ging daher zu Recht davon aus, dass die Verwertung der gesonderten Nutzungsrechte an drei Appartements in Form einer (Unter-)Vermietung - jeweils für sich - eine Einkunftsquelle begründen kann oder als steuerliche Liebhaberei zu beurteilen ist. Damit gehen die Rügen, § 1 Abs. 2 Z 3 LVO, in der Fassung der Novelle BGBl. II 358/1997, sei auch in Bezug auf die 1998 erworbenen Nutzungsrechte nicht anwendbar und die Verwertung der Nutzungsrechte stelle eine "große Vermietung" dar, die unter § 1 Abs. 1 der LVO fiele, von vornherein ins

Leere. Dass die Nutzungsrechte an den streitgegenständlichen Appartements eine wirtschaftliche Einheit bilden, trifft nicht zu. Sowohl Absatz eins, als auch Absatz 2, des Paragraph eins, LVO ordnen - seit der Stammfassung unverändert - an, dass Gegenstand der Liebhabereiprüfung jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit ist. Die belangte Behörde ging daher zu Recht davon aus, dass die Verwertung der gesonderten Nutzungsrechte an drei Appartements in Form einer (Unter-)Vermietung - jeweils für sich - eine Einkunftsquelle begründen kann oder als steuerliche Liebhaberei zu beurteilen ist. Damit gehen die Rügen, Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 3, LVO, in der Fassung der Novelle Bundesgesetzblatt Teil 2, 358 aus 1997,, sei auch in Bezug auf die 1998 erworbenen Nutzungsrechte nicht anwendbar und die Verwertung der Nutzungsrechte stelle eine "große Vermietung" dar, die unter Paragraph eins, Absatz eins, der LVO fiele, von vornherein ins Leere.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 und 2 LVO BGBl. 322/1990 und LVO BGBl. 33/1993 ist bei einer Betätigung Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen (Z 1), oder aus Tätigkeiten die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind (Z 2). Gemäß Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer eins, und 2 LVO Bundesgesetzblatt 322 aus 1990, und LVO Bundesgesetzblatt 33 aus 1993, ist bei einer Betätigung Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen (Ziffer eins.), oder aus Tätigkeiten die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind (Ziffer 2.).

Dass sich ein Appartement nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet, unterliegt keinem Zweifel. Das trifft in gleicher Weise für das auf Betriebsbestehensdauer eingeräumte Nutzungsrecht an einem Appartement zu. Mit der Verordnung BGBl. II Nr. 358/1997 wurde - wie bereits im hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2006/15/0318, entschieden - die Umschreibung der Vermietungsobjekte, die unter § 1 Abs. 2 LVO fallen präzisiert; eine inhaltliche Änderung sollte damit nicht bewirkt werden. Mit den in § 1 Abs. 2 Z 3 LVO angeführten Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten sind daher nach wie vor jene Wirtschaftsgüter gemeint, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung in Form der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses eignen. Zu diesen zählen die gegenständlichen Nutzungsrechte, die - obwohl vom Wortlaut der Bestimmung nicht unmittelbar umfasst - der Vermietung von Eigentumswohnungen gleichzuhalten sind. Der Beschwerdeführer durfte daher weder 1991 noch 1998 davon ausgehen, dass die Verwertung der Nutzungsrechte eine Betätigung darstellt, für die die Liebhabereivermutung nicht gilt. Dass sich ein Appartement nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet, unterliegt keinem Zweifel. Das trifft in gleicher Weise für das auf Betriebsbestehensdauer eingeräumte Nutzungsrecht an einem Appartement zu. Mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 358 aus 1997, wurde - wie bereits im hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2006/15/0318, entschieden - die Umschreibung der Vermietungsobjekte, die unter Paragraph eins, Absatz 2, LVO fallen präzisiert; eine inhaltliche Änderung sollte damit nicht bewirkt werden. Mit den in Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 3, LVO angeführten Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten sind daher nach wie vor jene Wirtschaftsgüter gemeint, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung in Form der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses eignen. Zu diesen zählen die gegenständlichen Nutzungsrechte, die - obwohl vom Wortlaut der Bestimmung nicht unmittelbar umfasst - der Vermietung von Eigentumswohnungen gleichzuhalten sind. Der Beschwerdeführer durfte daher weder 1991 noch 1998 davon ausgehen, dass die Verwertung der Nutzungsrechte eine Betätigung darstellt, für die die Liebhabereivermutung nicht gilt.

Das Vorbringen, der Beschwerdeführer habe die Nutzungsrechte nur erworben, um entsprechende Bauaufträge zu bekommen, weshalb § 1 Abs. 3 LVO zum Tragen komme, führt die Beschwerde ebenfalls nicht zum Erfolg. Gemäß § 1 Abs. 3 LVO liegt Liebhaberei nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 "vorletzter"

(richtig wohl: "letzter") Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird. Die angeführte Bestimmung setzt - wie von der belangten Behörde zutreffend erkannt - eine verlustbringende Beurteilungseinheit im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO voraus, die im Streitfall - wie bereits dargelegt - nicht vorliegt. § 1 Abs. 3 LVO ist schon deswegen nicht anwendbar (vgl. dazu auch das hg. Erkenntnis vom 30. April 2003, 98/13/0114). Das Vorbringen, der Beschwerdeführer habe die Nutzungsrechte nur erworben, um entsprechende Bauaufträge zu bekommen, weshalb Paragraph eins, Absatz 3, LVO zum Tragen komme, führt die Beschwerde ebenfalls nicht zum Erfolg. Gemäß Paragraph eins, Absatz 3, LVO liegt Liebhaberei nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Absatz eins, "vorletzter" (richtig wohl: "letzter") Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird. Die angeführte Bestimmung setzt - wie von der belangten Behörde zutreffend erkannt - eine verlustbringende Beurteilungseinheit im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, LVO voraus, die im Streitfall - wie bereits dargelegt - nicht vorliegt. Paragraph eins, Absatz 3, LVO ist schon deswegen nicht anwendbar vergleiche , dazu auch das hg. Erkenntnis vom 30. April 2003, 98/13/0114).

Dass die Verwertung der Nutzungsrechte in einem absehbaren Zeitraum - der unstrittig ca. 20 Jahre umfasst - zu einem Gesamterfolg geführt hätte, wird in der Beschwerde nicht behauptet, weshalb sich diese in Bezug auf die Nutzungsrechte als unbegründet erweist.

In Bezug auf die Vermietung der Liegenschaft in N, B-Straße, wird unter dem Gesichtspunkt einer Verletzung von Verfahrensvorschriften gerügt, die belangte Behörde habe den rechtlich relevanten Sachverhalt nur mangelhaft und unvollständig festgestellt. Der T GmbH seien hinsichtlich der von ihr genutzten Räumlichkeiten seit 1995 die vollen Betriebskosten in Rechnung gestellt worden. Seit 2005 zahle die T GmbH auch Miete, wobei die monatliche Nettomiete der Jahre 2005 und 2006 2.000 EUR betragen habe. "Durch die Vermietung der Räume an die (T GmbH) habe der Beschwerdeführer Mieteinnahmen erreicht und Betriebskosten abgedeckt." Dies zeige, dass der Beschwerdeführer alles unternehme, um Verluste zu vermeiden. Dass die T GmbH nach ihrer wirtschaftlichen Gesundung Miete zahlen werde, sei von vornherein klar gewesen. Die in den Prognoserechnungen angesetzten fiktiven Einnahmen seien keine abstrakten Berechnungen, sondern durch die 2005 und 2006 erfolgten Mietzahlungen der T GmbH nachgewiesen. Der Beschwerde ist eine Prognoserechnung für die Jahre 1991 bis 2010 beigelegt, in der für den angeführten Zeitraum - unter Berücksichtigung fiktiver Einnahmen - ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ausgewiesen wird.

Auch mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Soweit die Beschwerde rügt, die belangte Behörde habe den rechtlich relevanten Sachverhalt nur mangelhaft und unvollständig festgestellt, ist sie auf die Ausführungen in der Berufung zu verweisen, wonach die hier in Rede stehenden "unverkauften bzw. unvermieteten Nutzflächen (der T GmbH) unentgeltlich zur Benützung überlassen worden sind". Im Vorlageantrag wird dazu ausgeführt, "die unentgeltliche Überlassung von Räumlichkeiten an die (T GmbH) erfolgte zur Abdeckung eines momentan bestehenden Bedarfes und um die unverzügliche Freimachung sicherzustellen, wenn sich eine Verkaufsmöglichkeit ergeben oder ein Dritter sich für eine Anmietung interessieren sollte. Die unentgeltliche Überlassung von Räumlichkeiten an die Baufirma erfolgte auch aus dem besonderen Naheverhältnis zwischen (dem Beschwerdeführer) und der genannten Baufirma". Im Hinblick auf diese Ausführungen kann der belangten Behörde - abgesehen davon, dass das Vorbringen, es sei von vornherein klar gewesen, dass die T GmbH nach ihrer wirtschaftlichen Gesundung Miete zahlen werde, dem im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbot (§ 41 Abs. 1 VwGG) unterliegt - nicht zum Vorwurf gemacht werden, dass sie weitergehende Erhebungen zu den zwischen dem Beschwerdeführer und der T GmbH bestehenden Vereinbarungen unterließ. Dass die in Rede stehenden Räumlichkeiten der T GmbH (teils) entgeltlich überlassen wurden und mittelfristig eine Vermietung zu fremdüblichen Bedingungen beabsichtigt war, wurde im Verwaltungsverfahren nicht vorgebracht. Soweit die Beschwerde rügt, die belangte Behörde habe den rechtlich relevanten Sachverhalt nur mangelhaft und unvollständig festgestellt, ist sie auf die Ausführungen in der Berufung zu verweisen, wonach die hier in Rede stehenden "unverkauften bzw. unvermieteten Nutzflächen (der T GmbH) unentgeltlich zur Benützung überlassen worden sind". Im Vorlageantrag wird dazu ausgeführt, "die unentgeltliche Überlassung von Räumlichkeiten an die (T GmbH) erfolgte zur Abdeckung eines momentan bestehenden Bedarfes und um die unverzügliche Freimachung sicherzustellen, wenn sich eine Verkaufsmöglichkeit ergeben oder ein Dritter sich für eine Anmietung

interessieren sollte. Die unentgeltliche Überlassung von Räumlichkeiten an die Baufirma erfolgte auch aus dem besonderen Naheverhältnis zwischen (dem Beschwerdeführer) und der genannten Baufirma". Im Hinblick auf diese Ausführungen kann der belangten Behörde - abgesehen davon, dass das Vorbringen, es sei von vornherein klar gewesen, dass die T GmbH nach ihrer wirtschaftlichen Gesundung Miete zahlen werde, dem im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbot (Paragraph 41, Absatz eins, VwGG) unterliegt - nicht zum Vorwurf gemacht werden, dass sie weitergehende Erhebungen zu den zwischen dem Beschwerdeführer und der T GmbH bestehenden Vereinbarungen unterließ. Dass die in Rede stehenden Räumlichkeiten der T GmbH (teils) entgeltlich überlassen wurden und mittelfristig eine Vermietung zu fremdüblichen Bedingungen beabsichtigt war, wurde im Verwaltungsverfahren nicht vorgebracht.

Dass bei Beurteilung der Frage, ob die Vermietung der Liegenschaft in N eine Einkunftsquelle darstellt, fiktive Einnahmen zu berücksichtigen sind, trifft in dieser Allgemeinheit ebenfalls nicht zu. Dies wäre allenfalls dann zulässig, wenn nachträglich nicht vorhersehbare Unwägbarkeiten eingetreten wären und zu Einnahmenausfällen geführt hätten. Dass Teile einer Liegenschaft nicht verkauft oder zeitnah zur Errichtung/Fertigstellung vermietet werden können, stellt ein allgemeines Geschäftsrisiko und keine derartige Unwägbarkeit dar.

Die belangte Behörde hat somit die in der im Berufungsverfahren vorgelegten Prognoserechnung berücksichtigten fiktiven Mieteinnahmen zu Recht eliminiert. Bei einer solcherart adaptierten Prognoserechnung beträgt der Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen nach 20 Jahren 209.935 EUR. Dass ohne Berücksichtigung fiktiver Mieteinnahmen ein positives Gesamtergebnis erzielbar wäre, wird in der Beschwerde nicht behauptet und geht aus den Beilagen zur Beschwerde nicht hervor. Die Vermietung der Liegenschaft in N wurde daher einkommensteuerlich zu Recht als Liebhaberei qualifiziert.

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

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

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

Wien, am 24. Februar 2011

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2007150025.X00

Im RIS seit

28.03.2011

Zuletzt aktualisiert am

27.02.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at