

TE Vwgh Erkenntnis 2010/6/24 2006/15/0343

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.06.2010

Index

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

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §295a;
BAO §303 Abs4;
BAO §303;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3 Z6;
EStG 1988 §28;
LiebhabereiV 1993 §2 Abs4;
LiebhabereiV 1993;
LiebhabereiV;

VwRallg;

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 § 119 heute
2. BAO § 119 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 295a heute
2. BAO § 295a gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 295a gültig von 20.12.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
1. BAO § 303 heute
2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 303 heute
2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des K F in Z, vertreten durch Dr. Burkhard Hirn, Rechtsanwalt in 6800 Feldkirch, Gilmstraße 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 10. Oktober 2006, Zl. RV/0144-F/05, betreffend Einkommensteuer 1997 und 1998, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erwarb 1990 eine Eigentumswohnung und bewohnte diese bis Juni 1997 mit seiner Familie. Im Juni 1997 übersiedelte der Beschwerdeführer mit der Familie in ein neu errichtetes Einfamilienhaus und versuchte, einen Mieter für die Eigentumswohnung zu finden. Ab März 1998 wurde die Wohnung vermietet. Für 1997 und 1998 wurden vom Beschwerdeführer Verluste aus der Vermietung der Eigentumswohnung erklärt, ab diesem Zeitpunkt Einnahmenüberschüsse. Die Einkommensteuerbescheide ab 1997 ergingen auf Grund der Anfangsverluste gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig. Der Beschwerdeführer erwarb 1990 eine Eigentumswohnung und bewohnte diese bis Juni 1997 mit seiner Familie. Im Juni 1997 übersiedelte der Beschwerdeführer mit der Familie in ein neu errichtetes Einfamilienhaus und versuchte, einen Mieter für die Eigentumswohnung zu finden. Ab März 1998 wurde die Wohnung vermietet. Für 1997 und 1998 wurden vom Beschwerdeführer Verluste aus der Vermietung der Eigentumswohnung erklärt, ab diesem Zeitpunkt Einnahmenüberschüsse. Die Einkommensteuerbescheide ab 1997 ergingen auf Grund der Anfangsverluste gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorläufig.

Im Juni 2003 ersuchte der Beschwerdeführer die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 für endgültig zu erklären. Unter gleichzeitiger Übermittlung der Einkommensteuererklärung 2002 sowie einer Prognoserechnung brachte er dazu im Wesentlichen vor, dass die Vermietung bereits ab dem achten Jahr zu einem Gesamtüberschuss führe, womit die Liebhabereivermutung widerlegt sei.

Das Finanzamt erklärte die angeführten Bescheide in der Folge gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig. Das Finanzamt erklärte die angeführten Bescheide in der Folge gemäß Paragraph 200, Absatz 2, BAO für endgültig.

Im April 2005 gab der Beschwerdeführer über Vorhalt des Finanzamtes bekannt, dass er die Eigentumswohnung im Juni 2003 verkauft habe. Zunächst sei der Verkauf der Wohnung nicht geplant gewesen. Der Beschwerdeführer habe überraschend die Gelegenheit erhalten, ein Grundstück zu erwerben, das an das Grundstück seines Privathauses angrenze. Der Verkaufserlös der Wohnung sei zur Finanzierung dieses Grundstückes verwendet worden.

Das Finanzamt erließ in der Folge gemäß § 295a BAO geänderte Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2002 und wies eine gegen die geänderten Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 gerichtete Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. Das Finanzamt erließ in der Folge gemäß Paragraph 295 a, BAO geänderte Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2002 und wies eine gegen die geänderten Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 gerichtete Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab.

Der Beschwerdeführer beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie eine mündliche Senatsverhandlung und führte im Vorlageantrag aus, er habe im Veranlagungs- und im Berufungsverfahren darauf hingewiesen, dass der Verkauf der Liegenschaft nicht von vornherein geplant gewesen sei, sondern der Finanzierung eines sich überraschend ergebenden Gelegenheitskaufes gedient habe. Die Prognoserechnung sei nicht "unrichtig" geworden, weil diese den Ergebnisverlauf der Vermietung unter Außerachtlassung außergewöhnlicher Umstände darstelle. Der zunächst nicht geplante Verkauf des bis dahin vermieteten Objektes stelle kein Ereignis dar, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit entfalte, weshalb sich die angefochtenen Bescheide als rechtswidrig erweisen würden.

Laut Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Beschwerdeführer weiters vorgebracht:

"Unter Berücksichtigung der Werbungskostenüberschüsse der Jahre 1997 und 1998 sowie der Einnahmenüberschüsse der Jahre 1999 bis 2002 ergibt sich im Jahre 2002 gesamthaft gesehen noch ein Werbungskostenüberschuss von 1.735,94 EUR.

Im Jahre 1997 wurden noch keine Einnahmen erzielt, sondern die Wohnung nur für die Vermietung bereit gestellt; es konnte noch kein Mieter gefunden werden, weshalb nur Werbungskosten in Abzug gebracht wurden. Im Jahre 1998 wurde dann vermietet. Im Jahre 1999 wurde erstmalig ganzjährig vermietet; in diesem Jahr wurde bereits ein Einnahmenüberschuss erzielt. Der Verwaltungsgerichtshof sagt in seinen Erkenntnissen solche Sachverhalte betreffend, dass die Absicht der unbefristeten Vermietung nachzuweisen ist. Im gegenständlichen Fall ist dieser Nachweis meines Erachtens sehr leicht zu erbringen und zwar handelte es sich bei dieser Wohnung nicht um die typische Anlegerwohnung, sondern die Wohnung wurde selbst bewohnt. Im Jahre 1990 wurde die Wohnung erworben und sehr teuer eingerichtet; die Wohnung umfasste 113 m²; es handelte sich also um eine Wohnung, die nicht von vornherein für die Vermietung, sondern für die private Nutzung gedacht war. Im Jahre 1997 wurde das Einfamilienhaus fertig gestellt und es stand zur Diskussion, ob die Finanzierung (dieses Einfamilienhauses) durch den Verkauf dieser Wohnung unterstützt werden sollte. Es stellte sich heraus, dass es wirtschaftlich nicht sinnvoll gewesen wäre, da die Vermietungseinkünfte auf Grund der geringen Fremdmittel, die noch auf der Wohnung lasteten, zu Einnahmenüberschüssen führten, die zu Zusatzeinkommen herangezogen werden konnten. Die Wohnung war daher sehr wohl als Pensionsvorsorge für die Familie gedacht. Die auf der Wohnung lastenden Fremdmittel führten jährlich zu Belastungen von 25% der Mieterlöse. Wäre geplant gewesen, die Wohnung zu veräußern, weil die Vermietung wirtschaftlich nicht überschussbringend betrieben hätte werden können, so hätte es wirtschaftlich keinen Sinn gemacht, die Wohnung nicht unmittelbar nach Fertigstellung des Einfamilienhauses zu veräußern, um finanziell nicht zusätzlich belastet zu sein. Die Vermietung führte bereits im ersten Jahr, in dem ganzjährig Mieterlöse erzielt wurden, auch steuerlich zu einem Einnahmenüberschuss. Der Grund für den Verkauf dieser Wohnung war der, dass die Wohnung von der Mieterin in einen völlig desolaten Zustand gebracht wurde. Die Mieterin hatte nach Erlaubnis des Vermieters ihre Eltern einziehen lassen. Ohne Wissen des Vermieters wurde ein großer Hund in die Wohnung genommen, der die Parkettböden zerstörte. Die Familie des Berufungswerbers musste die Schäden über einen Rechtsanwalt geltend machen und hätte auch einen Rechtsstreit gewonnen; da die Mieterin aber ohne Vermögen war, hätte ein Schadensersatz überhaupt nicht geltend gemacht werden können. Nachdem sich in diesem Zeitpunkt die Gelegenheit bot, ein (dem Einfamilienhaus) gegenüberliegendes Grundstück zu erwerben, dass ansonsten an eine Baugesellschaft veräußert worden wäre und damit die Lebensqualität beim Einfamilienhaus wesentlich beeinträchtigt hätte, hat es die Familie vorgezogen, anstatt die - bei 'normalen' Mietern - wirtschaftlich sinnvolle Vermietung weiterzuführen, der Lebensqualität den Vorzug gegeben; man wollte sich diesen Ärger nicht mehr antun und hat sie daher veräußert. Es war aber nie geplant, diese Wohnung zu veräußern. Wir haben, wenn Sie möchten, einen Film dabei, der darstellt, wie die Wohnung vor und nach der Vermietung ausgesehen hat; auch haben wir Fotos dabei, auf denen zu sehen ist, wie exklusiv die Wohnung ausgestattet war und deshalb niemals gedacht war, die Wohnung zu veräußern."

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Wenn Betätigungen, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprächen, durch Einstellung beendet würden, liege ein abgeschlossener Betätigungszeitraum (Beobachtungszeitraum) vor. Erfolge die Einstellung auf Grund von Unwägbarkeiten, sei zu prüfen, ob sich die Betätigung unter Außerachtlassung der Unwägbarkeiten und unter Annahme der Fortführung als objektiv ertragsfähig erwiesen hätte. In diesem Fall liege

keine Liebhaberei vor. Werde die Betätigung aus privaten Motiven oder gewöhnlichen Risiken, vor Erzielung eines Gesamtgewinns (Gesamt-Einnahmenüberschusses) eingestellt, sei sie als Liebhaberei zu beurteilen. Gegenständlich könne von einer Unwägbarkeit keine Rede sein, weil die vorzeitige Einstellung der Betätigung vor Erzielen eines positiven Gesamtergebnisses auf dem freiwilligen Entschluss des Beschwerdeführers beruht habe. Anders wäre der Fall nur dann zu behandeln, wenn der Beschwerdeführer durch ein unvorhersehbares und unabwendbares Ereignis, das auch den Bereich der privaten Lebensführung betreffen könne, zur Aufgabe der Vermietungstätigkeit gezwungen worden wäre "(Notverkauf der Einkunftsquelle auf Grund eines de facto nicht zu beeinflussenden Ereignisses)".

Der Beschwerdeführer dokumentiere mit seiner Vorgehensweise, dass die Vermietungstätigkeit nicht durch ein Streben nach einem Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten veranlasst gewesen sei, weil er die Wohnung erst nach Erreichen eines positiven Gesamtergebnisses verkaufen und den Grundstückskauf mittels einer kurzfristigen Finanzierung hätte tätigen können.

Im Übrigen habe der Beschwerdeführer auch nicht nachgewiesen, dass die ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit (zumindest) bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses abgestellt gewesen sei und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten ergeben habe. Eine nachträgliche Behauptung der seinerzeitigen - nicht objektifizierbar in Erscheinung getretenen - Absicht, wie sie im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung vorgetragen worden sei, bilde keinen tauglichen Grund für Feststellungen zur Beurteilung einer Tätigkeit als Einkunftsquelle.

Die Einstellung der Vermietungstätigkeit stelle ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO dar, weil private, vom Beschwerdeführer beeinflussbare Umstände zur Beendigung der Vermietungstätigkeit geführt hätten, die nicht als Unwägbarkeiten im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu qualifizieren seien, und im abgeschlossenen Beobachtungszeitraum ein negatives Gesamtergebnis erzielt worden sei. Die Voraussetzungen für eine Abänderung der Einkommensteuerbescheide lägen vor. Die Abänderung liege im Ermessen der Abgabenbehörde. Eine Ermessensüberschreitung oder unrichtige Ermessensübung sei nicht erkennbar und werde vom Beschwerdeführer nicht behauptet. Die Einstellung der Vermietungstätigkeit stelle ein rückwirkendes Ereignis iSd Paragraph 295 a, BAO dar, weil private, vom Beschwerdeführer beeinflussbare Umstände zur Beendigung der Vermietungstätigkeit geführt hätten, die nicht als Unwägbarkeiten im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu qualifizieren seien, und im abgeschlossenen Beobachtungszeitraum ein negatives Gesamtergebnis erzielt worden sei. Die Voraussetzungen für eine Abänderung der Einkommensteuerbescheide lägen vor. Die Abänderung liege im Ermessen der Abgabenbehörde. Eine Ermessensüberschreitung oder unrichtige Ermessensübung sei nicht erkennbar und werde vom Beschwerdeführer nicht behauptet.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Wie der Verwaltungsgerichtshof u.a. im Erkenntnis vom 21. November 2007, 2003/13/0032, zum Ausdruck gebracht hat, ist sowohl für Zeiträume vor Inkrafttreten der Liebhaberei-VO 1990 als auch für Zeiträume, in welchen die Liebhaberei-VO 1990 zur Anwendung kommt, eine Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von ca. 20 Jahren ein "Gesamtgewinn" bzw. Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist. Dies gilt auch für die Rechtslage nach der Stammfassung der Liebhaberei-VO 1993.

Dieser Zeitraum von ca. 20 Jahren kommt nur zur Anwendung, wenn der Plan des Steuerpflichtigen dahin geht, die Vermietung zumindest bis zum Erreichen eines gesamtpositiven Ergebnisses fortzusetzen. Enthält der Plan hingegen das Vermieten auf einen begrenzten Zeitraum, so muss das positive Ergebnis innerhalb dieses Zeitraumes erzielbar sein.

Es muss der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegen stehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird. Dies gilt entsprechend für den Fall der Einstellung einer Vermietung. Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich einstellt, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich

die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 27. April 2000, 99/15/0012, vom 23. November 2000, 95/15/0177, vom 3. Juli 2003, 99/15/0017, vom 14. Dezember 2005, 2002/13/0001, und vom 11. November 2008, 2006/13/0199). Es muss der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegen stehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird. Dies gilt entsprechend für den Fall der Einstellung einer Vermietung. Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich einstellt, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat (vergleiche, die hg. Erkenntnisse vom 27. April 2000, 99/15/0012, vom 23. November 2000, 95/15/0177, vom 3. Juli 2003, 99/15/0017, vom 14. Dezember 2005, 2002/13/0001, und vom 11. November 2008, 2006/13/0199).

Die belangte Behörde vertritt auf das Wesentliche zusammengefasst die Rechtsauffassung, dass trotz objektiver Ertragsfähigkeit einer konkreten Vermietung nur dann keine Liebhaberei vorliege, wenn der Abgabepflichtige durch ein unvorhersehbares und unabwendbares Ereignis, das auch den Bereich der privaten Lebensführung betreffen könne, zur Aufgabe der Vermietungstätigkeit gezwungen werde ("Notverkauf der Einkunftsquelle auf Grund eines de facto nicht zu beeinflussenden Ereignisses").

Damit hat sie, wie sich aus der oben wiedergegebenen Rechtsprechung ergibt, die Rechtslage verkannt.

Der Steuerpflichtige, der eine Tätigkeit vorzeitig einstellt, hat den Beweis zu führen, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit (zumindest) bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses abgestellt und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben hat. In diesem Zusammenhang kommt nach ständiger Rechtsprechung auch solchen Umständen steuerlich beachtliche Indizwirkung zu, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen. Dass aber nur der "Notverkauf der Einkunftsquelle auf Grund eines de facto nicht zu beeinflussenden Ereignisses" als Beweis für eine auf Dauer geplante Vermietung angesehen werden kann, ist aus den oben angeführten Erkenntnissen nicht ableitbar.

In Verkennung der Rechtslage hat es die belangte Behörde unterlassen, unter Bezugnahme auf das Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren Feststellungen darüber zu treffen, ob der Plan des Beschwerdeführers darauf gerichtet war, die Eigentumswohnung für einen unbegrenzten Zeitraum bzw. bis zum Erzielen eines insgesamt positiven Ergebnisses zu vermieten, oder ob die Vermietung von vornherein nur so lange beabsichtigt war, bis sich eine entsprechend lukrative Gelegenheit zur Veräußerung der Eigentumswohnung bieten würde.

Der Beschwerdeführer erachtet sich weiters in seinem Recht auf richtige Anwendung der Bestimmung des § 295a BAO deshalb und dadurch verletzt, weil entgegen der Rechtsmeinung der belangten Behörde kein Ereignis eingetreten sei, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand bzw. den Umfang des zu beurteilenden Abgabenanspruches habe. Der Beschwerdeführer erachtet sich weiters in seinem Recht auf richtige Anwendung der Bestimmung des Paragraph 295 a, BAO deshalb und dadurch verletzt, weil entgegen der Rechtsmeinung der belangten Behörde kein Ereignis eingetreten sei, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand bzw. den Umfang des zu beurteilenden Abgabenanspruches habe.

Die durch das Abgabenänderungsgesetz 2003, BGBl. I Nr. 124/2003, in die BAO eingefügte Bestimmung des § 295a lautet: Die durch das Abgabenänderungsgesetz 2003, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 124 aus 2003,, in die BAO eingefügte Bestimmung des Paragraph 295 a, lautet:

"Ein Bescheid kann auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat." "Ein Bescheid kann auf Antrag der Partei (Paragraph 78,) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat."

§ 295a BAO ist eine rein verfahrensrechtliche Bestimmung. Sie nimmt in keiner Weise Einfluss auf den Tatbestand materieller Abgabengesetze. Es ist vielmehr den materiellen Abgabengesetzen zu entnehmen, ob einem nachträglich

eingetretenen Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit zukommt. Demnach ist anhand der materiellen Abgabengesetze zu prüfen, ob ein Anwendungsfall des § 295a BAO vorliegen kann (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 15. Jänner 2008, 2006/15/0219, vom 20. Februar 2008, 2007/15/0259, vom 25. Juni 2008, 2006/15/0085, sowie vom 4. Februar 2009, 2006/15/0151). Paragraph 295 a, BAO ist eine rein verfahrensrechtliche Bestimmung. Sie nimmt in keiner Weise Einfluss auf den Tatbestand materieller Abgabengesetze. Es ist vielmehr den materiellen Abgabengesetzen zu entnehmen, ob einem nachträglich eingetretenen Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit zukommt. Demnach ist anhand der materiellen Abgabengesetze zu prüfen, ob ein Anwendungsfall des Paragraph 295 a, BAO vorliegen kann vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 15. Jänner 2008, 2006/15/0219, vom 20. Februar 2008, 2007/15/0259, vom 25. Juni 2008, 2006/15/0085, sowie vom 4. Februar 2009, 2006/15/0151).

Sehen Abgabenvorschriften eine Rückwirkung vor, ist nach § 295a BAO insoweit eine Änderung von Bescheiden möglich, als das nachträglich eingetretene Ereignis rückwirkend Auswirkungen auf Bestand und Umfang eines Abgabenanspruches zeitigt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. Jänner 2008, 2006/15/0219). Sehen Abgabenvorschriften eine Rückwirkung vor, ist nach Paragraph 295 a, BAO insoweit eine Änderung von Bescheiden möglich, als das nachträglich eingetretene Ereignis rückwirkend Auswirkungen auf Bestand und Umfang eines Abgabenanspruches zeitigt vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 15. Jänner 2008, 2006/15/0219).

Die belangte Behörde hat den Verkauf der bis dahin vermieteten Eigentumswohnung als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO qualifiziert und auch insoweit die Rechtslage verkannt. Der Verkauf des Mietobjektes stellt für den Fall, dass er vor der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses erfolgt und nicht auf eine Unwägbarkeit im Sinne der eingangs angeführten Rechtsprechung zurückzuführen ist, ein Indiz dafür dar, dass die Vermietung von vornherein nicht für die Dauer eines absehbaren Zeitraumes iSd § 2 Abs. 4 LVO beabsichtigt war. Letzteres kann - wenn es sich zur Gewissheit verdichten sollte - eine neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 BAO darstellen, die zur amtswegigen Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren nach § 303 Abs. 4 BAO, nicht aber zur Abänderung der Einkommensteuerbescheide nach § 295a leg. cit. berechtigt. Die belangte Behörde hat den Verkauf der bis dahin vermieteten Eigentumswohnung als rückwirkendes Ereignis im Sinne des Paragraph 295 a, BAO qualifiziert und auch insoweit die Rechtslage verkannt. Der Verkauf des Mietobjektes stellt für den Fall, dass er vor der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses erfolgt und nicht auf eine Unwägbarkeit im Sinne der eingangs angeführten Rechtsprechung zurückzuführen ist, ein Indiz dafür dar, dass die Vermietung von vornherein nicht für die Dauer eines absehbaren Zeitraumes iSd Paragraph 2, Absatz 4, LVO beabsichtigt war. Letzteres kann - wenn es sich zur Gewissheit verdichten sollte - eine neu hervorgekommene Tatsache iSd Paragraph 303, BAO darstellen, die zur amtswegigen Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren nach Paragraph 303, Absatz 4, BAO, nicht aber zur Abänderung der Einkommensteuerbescheide nach Paragraph 295 a, leg. cit. berechtigt.

Der angefochtene Bescheid ist daher mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid ist daher mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Höhe des Ersatzes des Schriftsatzaufwandes (inklusive Umsatzsteuer) ist in der Verordnung festgelegt. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,. Die Höhe des Ersatzes des Schriftsatzaufwandes (inklusive Umsatzsteuer) ist in der Verordnung festgelegt.

Wien, am 24. Juni 2010

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2006150343.X00

Im RIS seit

23.07.2010

Zuletzt aktualisiert am

09.01.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at