jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/4/19 2006/15/0055

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.04.2007

Index

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

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3 Z6;
EStG 1988 §2 Abs3;
EStG 1988 §28;
LiebhabereiV 1993;
LiebhabereiV;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde der SG in H, vertreten durch Mag. Titus Trunez, Rechtsanwalt in 4150 Rohrbach, Hopfengasse 3, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 17. Februar 2005, GZ. RV/0604-L/04, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1992 bis 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Den Gegenstand des Beschwerdefalles bildet die Frage, ob die Vermietung eines im Einfamilienhaus der Beschwerdeführerin gelegenen Büros als erwerbswirtschaftliche Tätigkeit oder als steuerrechtliche Liebhaberei anzusehen ist.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde im Instanzenzug die Einkommensteuer der Beschwerdeführerin für die Jahre 1992 bis 2002 fest, ohne die von der Beschwerdeführerin in diesen Jahren erklärten negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Büros zu berücksichtigen.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird sachverhaltsbezogen ausgeführt, das - einen separaten Eingang aufweisende - Büro sei mit "Mietvereinbarung" vom 1. Dezember 1990 der A. Reisebüro GmbH gegen ein monatliches Entgelt von 11.800 S vermietet worden. Weiters sei "dem Reisebüro" auch das Recht auf Nutzung der in der gleichen Etage gelegenen WC-Anlage und eines Waschraumes sowie eines PKW-Abstellplatzes eingeräumt worden.

Auf Grund der Insolvenz der A. Reisebüro GmbH sei am 1. Mai 1992 mit einer den Namen des Ehemannes der Beschwerdeführerin tragenden GmbH (im Folgenden: Reisebüro S. G. GmbH) eine neue Mietvereinbarung getroffen worden. Danach habe die monatliche Miete 10.000 S (inklusive Betriebskosten) betragen, wobei der Reisebüro S. G. GmbH zusätzlich auch ein Kellerraum als Archiv zur Verfügung gestellt worden sei.

Die in den Jahren 1991 bis 1994 erzielten negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien zunächst (wie erklärt) gemäß 188 BAO einheitlich und gesondert für "die Ehegatten" festgestellt worden. Nachdem Erhebungen des Finanzamtes ergeben hätten, dass die Beschwerdeführerin Alleineigentümerin der Liegenschaft sei, habe das Finanzamt nach "Löschung des Feststellungsaktes" die Ergebnisse der Vermietungstätigkeit ausschließlich der Beschwerdeführerin zugerechnet. Seit April 2002 würden diese Räumlichkeiten privat genutzt. Da bisher nur Werbungskostenüberschüsse (in Höhe von rund 693.000 S) erzielt worden seien und das Objekt nunmehr privat genutzt werde, habe das Finanzamt mit Einkommensteuerbescheiden vom 26. März 2004 die Vermietung für die Jahre 1992 bis 2002 als Liebhaberei eingestuft.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, im Jahr 1992, als der Mietvertrag abgeschlossen worden sei, sei davon ausgegangen worden, dass innerhalb einer Frist von drei bis fünf Jahren ein Überschuss erwirtschaftet werden könne. Auf Grund einer Erkrankung ihres Ehemannes, der sich an der Rückzahlung der für den Hausbau aufgenommenen Darlehen in einem hohen Maße beteiligt habe, hätten sich dessen Einkünfte beträchtlich reduziert. Aus diesem Grund sei die ursprünglich geplante Laufzeit des Darlehens und die Höhe der Rückzahlung umgestellt worden, was den Anfall wesentlich höherer Kreditzinsen zur Folge gehabt habe. Überdies habe der Mieter im Jahr 2002 den Betrieb eingestellt und den Mietvertrag aufgekündigt, sodass auch in weiterer Folge mit keinen Einkünften mehr zu rechnen sei.

Mit Vorhalt vom 19. Oktober 2004 habe die belangte Behörde die Beschwerdeführerin u.a. aufgefordert, die ursprünglich geplante Ergebnis- und Darlehensentwicklung darzustellen und mitzuteilen, ob ab 2002 versucht worden sei, neue Mieter zu finden.

In ihrer Vorhaltsbeantwortung habe die Beschwerdeführerin erklärt, dass zu Baubeginn im Jahr 1989 ein Fremdfinanzierungsbedarf von rund 2,170.000 S vorgesehen gewesen sei. Auf Grund widriger Umstände hätten die Eigenleistungen nicht im geplanten Ausmaß erbracht werden können, wodurch sich die Baukosten entsprechend erhöht hätten. Zu Beginn der Vermietung am 1. Jänner 1991 sei aber davon auszugehen gewesen, dass nach ca. fünf Jahren zumindest geringe Mietüberschüsse zu erwirtschaften seien, welche zur Rückzahlung der Darlehen hätten verwendet werden können. Im März 1992 habe das Unternehmen, in dem der Ehemann als zweiter Geschäftsführer angestellt gewesen sei, jedoch Konkurs anmelden müssen. Somit hätten die Ratenverpflichtungen, die vom Gehalt des Ehemannes gedeckt worden seien, nicht mehr erfüllt werden können. Die im April 1992 gegründete Reisebüro S.G. GmbH habe die Mietvereinbarung übernommen, da zum damaligen Zeitpunkt gute Geschäftskontakte vorhanden gewesen seien. Bis Ende 1993 sei die vereinbarte Rückführung des Darlehens vorgenommen worden, in weiterer Folge sei die Tilgung unregelmäßig erfolgt. Auf Grund der Berufsunfähigkeit des Ehemannes der Beschwerdeführerin habe die GmbH den Betrieb eingestellt. Neue Mieter zu finden sei schwierig, weil sich das (knapp 8 m2 große) Büro nur für einen Filialbetrieb zu einem bestehenden Reisebüro eigne und "dies auf Grund der derzeitigen Lage in der Branche nicht finanzierbar" sei.

Über weiteren Vorhalt der belangten Behörde vom 23. November 2004 habe die Beschwerdeführerin u.a. erklärt, dass der in der Eingangsebene situierte Büroraum derzeit von der A.W. Reisen KEG "teilweise" genutzt werde. Die genannte KEG habe ihre Tätigkeit in kleinem Umfang "wieder aufgenommen". Miete werden nicht verrechnet, weil es sich "hier um den Bruder des Gatten" handle. Weiters werde das Büro von der Beschwerdeführerin und ihrem Ehemann privat genutzt. Waschraum, WC und Garderobe würden nur mehr privat genutzt. Die Kellerräume würden nach wie vor als Archiv verwendet. Es lagerten dort noch alle Unterlagen der ehemaligen Mieter, weil der Ehemann der

Beschwerdeführerin einen Prozess gegen den Geschäftsführer der A. Reisebüro GmbH führe und die Beschwerdeführerin als seinerzeitige Geschäftsführerin der Reisebüro S.G. GmbH zur Aufbewahrung der Belege verpflichtet sei.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides gab die belangte Behörde zunächst die Bestimmung des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung 1993 wieder und führte in der Folge unter Bezugnahme auf die Ermittlungsergebnisse des Finanzamtes aus, dass die gegenständliche Vermietungstätigkeit unter die genannte Bestimmung zu subsumieren sei. Die Räumlichkeiten hätten zwar als Geschäftsräume Verwendung gefunden, seien aber jedenfalls geeignet, auch persönliche Wohnbedürfnisse zu befriedigen. Nach den vorgelegten Plänen des Einfamilienhauses lägen die Räume in unmittelbarer Nähe zu den ausschließlich privat genutzten Räumen. Die (seinerzeit) vermieteten Räume könnten ohne größere Umbau- und Adaptierungsarbeiten wieder in den restlichen Wohnbereich eingegliedert werden.

Die belangte Behörde habe im Vorhalteverfahren wiederholt versucht, in Erfahrung zu bringen, in welchem Ausmaß die Zahlungsschwierigkeiten des Ehemannes Einfluss auf die Gesamtüberschusserzielung gehabt hätten. Eine Prognoserechnung über den ursprünglich geplanten Verlauf der Einnahmen und Werbungskosten habe die Beschwerdeführerin nicht vorlegen können. Maßgeblich sei, ob die ursprünglich geplante Finanzierungsgestaltung innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten habe erwarten lassen. Unterlagen zur ursprünglich gewählten Finanzierungsart und der dabei gegebenen Möglichkeit, innerhalb von rund 20 Jahren einen Gesamtüberschuss zu erzielen, seien nicht vorgelegt worden. Jedenfalls sei die Finanzierung mit erheblichen Fremdmitteln erfolgt und hätten (bis 2000) alleine die Zinszahlungen die jedes Jahr mit 120.000 S erklärten Mieteinnahmen übertroffen. Im Zeitraum 1992 bis 2002 sei ein Gesamtwerbungskostenüberschuss von rund 700.000 S erwirtschaftet worden. Inwiefern sich dieser Betrag gegenüber einer möglichen ursprünglich gedachten Finanzierung geändert habe, habe nicht dargelegt werden können. Unter Zugrundelegung eines Zeitraumes von 20 Jahren, innerhalb dessen ein Gesamtüberschuss zu erwirtschaften sei, würde in den verbleibenden acht Jahren (Beginn der Vermietungstätigkeit 1991) ein jährlicher Werbungskostenüberschuss von rund 87.500 S nötig sein, um die Annahme steuerlicher Liebhaberei zu widerlegen. Ein derartiger Überschuss sei in keinem der vorliegenden Jahre auch nur annähernd erzielt worden. Nach den Angaben der Beschwerdeführerin habe die Fremdfinanzierung bis zum Pensionsantritt des Ehemannes (glaublich im Jahr 2007) abgeschlossen sein sollen. Damit wären auch bei planmäßiger Tilgung noch bis zum Jahr 2007 Fremdfinanzierungskosten angefallen. Bei einem Vermietungszeitraum von 20 Jahren wären nach Ansicht der belangten Behörde zudem noch weitere Kosten, z.B. für Sanierung, Aufwendungen für Mietersuche, sowie Mietausfälle infolge Leerstehens der Räumlichkeiten zu berücksichtigen. Auf Grund dieser Umstände komme die belangte Behörde zum Schluss, dass die vorliegende Art der Vermietungstätigkeit nicht geeignet sei, in einem absehbaren Zeitraum von 20 Jahren einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften.

Dazu komme, dass die Beschwerdeführerin "nach dem Ausfallen des letzten Mieters" keine Maßnahmen getroffen habe, das Mietobjekt weiterhin als Einkunftsquelle zu nutzen. Die Beschwerdeführerin habe von Beginn an nur an Firmen vermietet, zu denen ein ausgesprochenes Naheverhältnis bestanden habe. Dies lasse die Vermutung zu, dass von Beginn an geplant gewesen sei, an keine Fremdfirmen zu vermieten, zumal auf Grund der räumlichen Nähe der vermieteten Räume zum Wohnbereich eine Fremdvermietung das Privatleben der Familie der Beschwerdeführerin wesentlich beeinflussen würde. Es könne daher davon ausgegangen werden, dass die Vermietung von Beginn an auf jenen Zeitraum beschränkt gewesen sei, in dem ein Mietverhältnis mit einem nahe stehenden Mieter habe eingegangen werden können. Die Beendigung der Vermietung sei damit vorwiegend von privaten Motiven geprägt. Die Beschwerdeführerin habe es unterlassen, ernsthaft nach einem neuen - allenfalls auch außerhalb der Reisebürobranche tätigen - Mieter zu suchen. Nach Art und Ausstattung sei der Büroraum für jede Art von Bürotätigkeit geeignet und eine Einschränkung auf die Reisebürobranche nicht nachvollziehbar. Selbst eine Vermietung zu Wohnzwecken scheine nicht ausgeschlossen zu sein. Dass nach wie vor Unterlagen der ehemaligen Mieter in diesen Räumen lagerten, sei auf das persönliche Naheverhältnis zwischen Beschwerdeführerin und diesen Gesellschaften zurückzuführen.

Zusammenfassend sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin keine eindeutige Prognose vorgelegt habe, die es hätte erkennen lassen, dass die gegenständliche Vermietungstätigkeit zu einem Gesamteinnahmenüberschuss innerhalb eines absehbaren Zeitraumes von rund 20 Jahren hätte führen können. Daneben führe auch die "zweite Tatsache", dass von Anfang an nicht daran gedacht gewesen sei, an Fremde zu vermieten, zum Ergebnis der steuerlich

unbeachtlichen Liebhabereitätigkeit. In Abänderung der erstinstanzlichen Bescheide der Jahre 1992 und 1993 seien geltend gemachte Sonderausgaben zu berücksichtigen, was zu einer entsprechenden Neuberechnung der Einkommensteuer laut Beilage führe.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Nach der für das Streitjahr 1992 noch anzuwendenden Bestimmung des § 1 Abs. 2 Z. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 18. Mai 1990 über das Vorliegen von Einkünften und über die Erlassung vorläufiger Bescheide - Liebhabereiverordnung (im Folgenden kurz: LVO 1990) ist Liebhaberei zu vermuten bei einer Betätigung, 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.

Diese Vermutung kann nach § 2 Abs. 4 LVO 1990 nur widerlegt werden, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange zu vermuten, als die Vermutung nicht durch eine Änderung der Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit im Sinn des vorstehenden Satzes widerlegt wird.

§ 1 Abs. 2 Z. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide - Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 (im Folgenden kurz: LVO 1993), hat denselben Wortlaut wie die wiedergegebene Bestimmung des § 1 Abs. 2 Z. 1 LVO 1990.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. November 2001, 98/15/0056), dass für Zeiträume, in welchen die LVO 1990 oder die LVO 1993 in der Stammfassung zur Anwendung kommen, die Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren ist, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von rund 20 Jahren ein "Gesamtgewinn" bzw. Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist.

Die Last der Behauptung und des Beweises der voraussichtlichen Ertragsfähigkeit einer zunächst verlustbringenden Betätigung innerhalb des von den Liebhabereiverordnungen geforderten Zeitraumes liegt nicht auf der Behörde, sondern auf dem Abgabepflichtigen, den die Obliegenheit zur Widerlegung der Liebhabereivermutung trifft (vgl. das hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2006, 2001/13/0171).

Dass die von den Beschwerdeführern ausgeübte Vermietungstätigkeit als Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern im Sinne des § 1 Abs. 2 Z. 1 LVO 1990 und LVO 1993 in ihrer Stammfassung zu beurteilen war, begegnet vor dem Hintergrund der von der Beschwerde nicht bekämpften Sachverhaltsfeststellungen zur Beschaffenheit des Mietobjektes keinen Bedenken. Vor diesem Hintergrund muss die Berufung der Beschwerdeführerin auf § 2 Abs. 1 Z. 3 LVO 1993 von vornherein scheitern, weil diese Bestimmung nur auf Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 leg. cit. anzuwenden ist.

Das sich mit einzelnen Punkten der Begründungsausführungen der belangten Behörde auseinander setzende Beschwerdevorbringen verkennt, dass es nach der bereits dargestellten Rechtslage Sache der Beschwerdeführerin gewesen wäre, an Hand einer realistischen Ertragsprognose die Ertragsfähigkeit ihrer Vermietungstätigkeit aufzuzeigen. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Juni 2006, 2002/13/0036, ausgeführt hat, obliegt es dem Abgabepflichtigen, die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses innerhalb des geforderten Zeitraumes auf der Basis konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten darzustellen. Hinter diesen Anforderungen ist das von der

Beschwerdeführerin erstattete Vorbringen - wiewohl ihr hiezu im Verfahren vor der belangten Behörde wiederholt Gelegenheit geboten worden war - bei weitem zurückgeblieben. Die Beschwerdeführerin hat sich im Wesentlichen auf die bloße Behauptung beschränkt, dass "bei Beginn der Vermietung mit 01.01.1991" davon auszugehen gewesen sei, dass "nach ca. 5 Jahren (Mieterhöhungen eingerechnet) zumindest ein geringer Überschuss zu erwirtschaften wäre". Auch das Beschwerdevorbringen, "an Hand der Kreditverträge und den vereinbarten Rückzahlungsraten" sei "durchaus ersichtlich, dass die ursprünglich gewählte Finanzierungsart" zu einem Gesamtüberschuss der Einnahmen innerhalb eines Zeitraumes von acht Jahren geführt hätte, verbleibt auf bloßer Behauptungsebene. In einer vom Abgabepflichtigen zu erstellenden realitätsnahen Ertragsprognose sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht - auch künftige Instandhaltungs- und Reparaturkosten zu berücksichtigen (vgl. für viele nochmals das hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2006, 2001/13/0171).

Bei dieser Sach- und Rechtslage kann es dahingestellt bleiben, ob der im angefochtenen Bescheid zusätzlich herangezogene - aus dem Naheverhältnis der Beschwerdeführerin zu den mietenden Gesellschaften gewonnene - Begründungsansatz geeignet gewesen wäre, die Beurteilung der Betätigung als Liebhaberei zu tragen.

Zum weiteren Beschwerdevorwurf, im angefochtenen Bescheid werde "keine Zahlungsfrist für die nunmehr vorgeschriebene Einkommensteuer festgesetzt", ist darauf hinzuweisen, dass der angefochtene Bescheid - für die Jahre 1992 und 1993 wurden erstmals Sonderausgaben berücksichtigt - zu keiner Abgabennachforderung geführt hat, sodass gemäß § 198 Abs. 2 BAO eine Angabe über die Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeiten entbehrlich war.

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen, wobei gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG von der beantragten Verhandlung abgesehen werden konnte.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 19. April 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2006150055.X00

Im RIS seit

18.05.2007

Zuletzt aktualisiert am

19.03.2012

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at