

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/9/21 2001/13/0278

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.09.2005

## Index

E000 EU- Recht allgemein;  
E3L E09301000;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te;  
EStG 1988 §2 Abs2;  
EStG 1988 §2 Abs3 Z6;  
EStG 1988 §2 Abs3;  
EStG 1988 §28;  
EURallg;  
LiebhabereiV §1 Abs2;  
LiebhabereiV 1993 §1 Abs2 Z3 idF 1997/III/358;  
LiebhabereiV 1993 §1 Abs2;  
LiebhabereiV 1993 §2 Abs3 idF 1997/III/358;  
LiebhabereiV 1993 §2 Abs4 idF 1997/III/358;  
LiebhabereiV 1993 §8 Abs3 idF 1997/III/358;  
LiebhabereiV 1993;  
LiebhabereiV;  
LiebhabereiVNov 1997;  
UStG 1972 §2 Abs5 Z2;

## Beachte

Besprechung in:SWK Nr. 7/2007 S 297 - S 301;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerde 1) des Dr. H A, 2) des Dr. L D, 3) des Dr. W F, 4) des Dr. S F, 5) der Dr. E H, 6) des Dr. W K, 7) des H K, 8) des Dr. A L, 9) des Dr. J L, 10) des F M, 11) der Dr. U M, 12) des Dr. E O, 13) der C P, 14) des Dr. P R, 15) des Mag. A S, 16) der Mag. B T, 17) des Dipl.- Ing. E T und 18) der Dr. H V, alle vertreten durch die

ALTA Wirtschaftstreuhandgesellschaft, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 1020 Wien, Praterstraße 62 - 64, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat II) vom 28. September 2001, Zl. RV/206-15/07/96, betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften für 1991 bis 1994, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Jahre 1993 und 1994 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Die 18 Beschwerdeführer haben sich auf Initiative einer Anlageberatung und Vermögensplanungsgesellschaft zusammengefunden, um mit Kaufvertrag vom 17. bzw. 20. Dezember 1991 eine Liegenschaft in Wien 17 zu erwerben.

Im Miteigentümervertrag vom 19. Dezember 1991 ist festgehalten, dass die Beschwerdeführer beabsichtigen, das auf der Liegenschaft befindliche Altgebäude abzurechen und einen Neubau zu errichten. In § 8 der Vereinbarung verpflichteten sich die Miteigentümer für sich und ihre Rechtsnachfolger auf die Dauer der von der Miteigentümergeinschaft bzw. den einzelnen Miteigentümern in Anspruch genommenen Fremdfinanzierung, auf das Recht der Einbringung einer Teilungsklage zu verzichten und ihre Miteigentumsanteile nur dann zu belasten, wenn der jeweilige Pfandgläubiger gleichfalls diesen Verzicht auf die Teilungsklage vor Eintragung der Belastung rechtsverbindlich zu Gunsten aller Miteigentümer erklärt. In § 9 der Vereinbarung kamen die Beschwerdeführer überein, dass im Hinblick auf die beabsichtigte Erzielung von Einkünften durch Vermietung des gesamten Objektes von keinem der unterfertigten Miteigentümer Wohnungseigentum begründet werden dürfe und auch die Einräumung eines ausschließlichen Nutzungsrechtes an einer bestimmten Wohneinheit an einen Miteigentümer nicht zulässig sei. Diese Vereinbarung gelte jedoch nur für die Miteigentümer "höchstpersönlich". Eine Bindung für mögliche Rechtsnachfolger werde ausdrücklich ausgeschlossen. Gleichzeitig verpflichteten sich sämtliche Miteigentümer gegenüber allfälligen Rechtsnachfolgern der derzeitigen Miteigentümer zur Begründung von Wohnungseigentum über deren Verlangen.

In einem Bericht über die Prüfung der Aufzeichnungen vom 29. Oktober 1993 ist festgehalten, dass das Mietwohnhaus, für welches am 23. September 1991 die Abbruchbewilligung erteilt worden sei, "bis dato" nicht abgetragen worden sei. Die vorgelegte Wirtschaftlichkeitsberechnung, die nach 14 Jahren ein positives steuerliches Ergebnis ausweise, sei unrealistisch, weil zum einen die Mieten in nicht erzielbarer Höhe angesetzt worden seien und zum anderen höhere Werbungs- und Sonderwerbungskosten zu erwarten seien. In rechtlicher Hinsicht vertrat die Prüferin die Ansicht, dass das gegenständliche Projekt darauf ausgelegt sei, für jeden der 18 Miteigentümer eine Wohneinheit zu errichten. Entsprechend den unterschiedlichen Wohnungsgrößen lägen auch unterschiedliche Beteiligungsverhältnisse vor. Vor diesem Hintergrund könne davon ausgegangen werden, dass der Wille der Beschwerdeführer nicht darauf gerichtet sei, einen ideellen Hausanteil, sondern eine bestimmte Eigentumswohnung zu kaufen. Die beabsichtigte Vermietung sei daher unter § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung (in der Folge: LVO) einzuordnen und als Liebhaberei zu qualifizieren.

Im Bericht über eine weitere abgabenbehördliche Prüfung vom 28. Juli 1995 wird ausgeführt, dass an Hand einer Nutzflächenberechnung eine eindeutige Zuordnung der mittlerweile errichteten 18 Wohnungen zu den 18 Miteigentümern möglich sei. Steuerrechtlich könne davon ausgegangen werden, dass der einzelne Erwerber eine bestimmte Wohnung gekauft habe. Beim gegenständlichen Bauvorhaben handle es sich um ein von der F. Finanzgruppe initiiertes, geplantes und beworbenes Anlageprojekt. Die Anlagebetreiber hätten sich an einkommenstarke Berufsschichten gewandt, wobei das Anlagekonzept auf einer hohen Fremdfinanzierungsquote basiere, welche zur Folge habe, dass über einen längeren Zeitraum hinweg aus der Vermietung hohe Verluste entstünden. Das Anlagekonzept stelle auf eine beachtliche Reduzierung der Steuerbelastung ab und beruhe nach Ansicht der Prüfer letztlich darauf, dass die einzelnen Anleger eine Eigentumswohnung erwerben könnten. Im Falle einer späteren Veräußerung der Eigentumswohnung könne mit einem wesentlichen spekulativen Gewinn gerechnet werden. Trotz formell nicht bestehenden Wohnungseigentums handle es sich nach Ansicht der Prüfer um eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 der LVO, welche, weil die Erzielung eines Gesamtüberschusses innerhalb von

zwölf Jahren nicht möglich sei, keine Einkunftsquelle darstellen würde.

Das Finanzamt schloss sich der Rechtsansicht der Prüfer an und erließ für die Jahre 1991 bis 1994 Bescheide über die Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer sowie über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften, mit welchen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung jeweils mit 0 S festgestellt wurden. Demgegenüber hatte die Miteigentümergeinschaft negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (1991 rund 5,4 Mio. S, 1992 rund 1,8 Mio. S, 1993 rund 2 Mio. S und 1994 rund 3,2 Mio. S) erklärt und in den Umsatzsteuererklärungen 1991 bis 1994 Vorsteuerüberhänge ausgewiesen.

In einer im Namen der Miteigentümergeinschaft erhobenen Berufung vom 30. Jänner 1996 wandten sich die Beschwerdeführer gegen die Beurteilung der Gebäudevermietung als Liebhaberei. Die Beschwerdeführer hätten keine "fertigen Eigentumswohnungen" gekauft. Laut Miteigentümervertrag sei die Begründung von Wohnungseigentum vielmehr ausgeschlossen. Die Abgabenbehörde habe nicht konkretisiert, aus welchen Gründen dem einzelnen Erwerber eine dem Wohnungseigentum ähnliche Stellung unterstellt werde. Die von den Prüfern behauptete eindeutige Zuordnung der erworbenen Miteigentumsanteile zu einer bestimmten Wohneinheit genüge nach dem Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 14. April 1993, Z 14 0602/9-3V/14/93, AÖF 1993/1978 ("Liebhaberei-Erlass II"), welcher den Begriff der "wohnungseigentümerähnlichen Stellung" geprägt habe, hierfür nicht. Auch lägen Begründungsmängel vor. So könne aus der Bescheidbegründung nicht entnommen werden, in welcher Weise sich das Ausmaß der Miteigentumsanteile am (Nutzungs-)Wert der zugewiesenen Wohneinheiten im Verhältnis zu den (Nutzungs-)Werten der anderen Wohneinheiten orientiere. "Unter derartigen Nutzungswerten" könne "im gegebenen Sach- und Rechtszusammenhang nur ein Parifizierungsverfahren verstanden werden, da nur durch dieses wechselseitige Nutzungsverhältnisse erfasst werden können." Die Zuweisung konkreter Wohneinheiten widerspräche nicht nur dem Miteigentümervertrag, sondern auch der deklarierten Absicht der Miteigentümergeinschaft und der einzelnen Miteigentümer. Nach Punkt 3.4. Abs. 2 des "Liebhaberei-Erlasses II" sei eine dem Wohnungseigentum ähnliche Stellung dann anzunehmen, wenn entweder dem Kaufinteressenten eines Miteigentumsanteils eine bestimmte Wohneinheit zugewiesen werde oder sich das Ausmaß des Miteigentumsanteils am (Nutzungs-)Wert der zugewiesenen Wohneinheit im Verhältnis zu den (Nutzungs-)Werten der anderen Wohneinheiten orientiere. Darüber hinaus stelle der "Liebhaberei-Erlass II" klar, dass auch das Vorliegen der beiden Kriterien alleine für die steuerliche Annahme von "fiktiven Wohnungseigentum" noch nicht genüge. Vielmehr müssten für den Nachweis des Vorliegens eines "fiktiven Wohnungseigentums" (das aber nach Ansicht der Beschwerdeführer grundsätzlich ohnedies eine rechtlich nicht gedeckte Fiktion darstelle) noch als weiteres Kriterium Vereinbarungen hinzukommen, die entweder für eine künftige Begründung von Wohnungseigentum sprächen bzw. die künftige Begründung von Wohnungseigentum vorbereiteten oder eine wirtschaftliche Nutzung des Miteigentumsanteiles mit der Nutzung einer bestimmten Wohneinheit unmittelbar verbänden. Nach der Erlassmeinung sprächen für das Vorliegen dieses Kriteriums Gestaltungen, nach denen der Miteigentümer an der zugewiesenen Wohneinheit ein ausschließliches Nutzungsrecht erhalte, die Aufteilung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht nach der Maßgabe der Miteigentumsquoten, sondern entsprechend den für die zugewiesenen Wohneinheiten erzielten Mieteinnahmen erfolge oder es dem Miteigentümer freistehe, die ihm zugewiesene Wohneinheit auf seine Kosten in jede Richtung baulich zu verändern, ohne die Zustimmung der übrigen Miteigentümer hierfür einholen zu müssen. Keine dieser Sachverhaltsvarianten liege im Beschwerdefall vor.

Vereinbarungen, die für eine künftige Begründung von Wohnungseigentum sprächen, seien nach dem angeführten Erlass gegeben, wenn sich die Miteigentümer entweder schon im Miteigentumsvertrag verbindlich verpflichtet hätten, Wohnungseigentum zu begründen, der Miteigentumsvertrag das aufschiebend bedingte Anbot zum Abschluss eines Wohnungseigentumsvertrages durch den Miteigentümer beinhalte oder es Prospektmaterial gäbe, aus dem sich nach dem Gesamtbild eine hohe Wahrscheinlichkeit für eine künftige Begründung von Wohnungseigentum ableiten ließe. Warum einer dieser Fälle im Beschwerdefall erfüllt sein solle, werde im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung mit dem Hinweis auf ein vorliegendes Anlagekonzept nicht aufgezeigt.

Dass sich die Miteigentümer verpflichtet hätten, allfälligen Rechtsnachfolgern Wohnungseigentum einzuräumen, stelle nur eine "vorsorgliche Verhinderung einer sonst möglichen Teilungsklage, z. B. nach dem Todesfall eines Miteigentümers dar, die für die gegenständliche Betrachtung als unschädlich bestätigt" sei. "Da das österreichische Besteuerungssystem im Rahmen der Rechtsordnung hinsichtlich der Einkommensteuer auf die Besteuerung von Subjekten und nicht auf die Besteuerung von potenziellen Rechtsnachfolgern bzw. das allenfalls nicht

auszuschließende Verhalten von möglichen Rechtsnachfolgern abstellt und abstellen kann, kann daher eine Verpflichtung gegenüber Rechtsnachfolgern nicht nur iSd Erlasses, sondern auch auf Grund der zivilrechtlichen Gründe und der wirtschaftlichen Betrachtung nicht relevant sein." Im Verhältnis der physischen Personen als Steuersubjekte zueinander sei das Kriterium des oben angeführten Erlasses, dass sich die Miteigentümer verpflichtet hätten, Wohnungseigentum zu begründen, zweifelsfrei nicht verwirklicht. Die getroffene zivilrechtliche Vorsichtsmaßnahme könne nicht zu dem Schluss führen, dass der Wille der Erwerber darauf gerichtet sei, eine bestimmte Eigentumswohnung zu kaufen. Auch Gespräche mit Bediensteten des Bundesministeriums für Finanzen hätten die Beschwerdeführer in dieser Ansicht bestätigt. Dazu komme, dass der Verzicht auf die Teilungsklage immer nur für den Miteigentümer selbst und nicht für seinen Rechtsnachfolger gelte. Schon auf Grund der geltenden Rechtslage könne daher jeder Rechtsnachfolger eine Teilungsklage einbringen.

Auch der Umstand, dass das gegenständliche Mietobjekt von einer Finanzgruppe als Anlageprojekt beworben worden sei, könne nicht dazu führen, dass die Betätigung nicht unter § 1 Abs. 1 der LVO, sondern unter dessen Abs. 2 falle. Die im Beschwerdefall gegebene hohe Zinsenbelastung sei rechtlich irrelevant, weil Bauvorhaben in der Regel zumindest zu einem wesentlichen Teil durch Fremdmittel finanziert würden. Die mögliche Reduzierung der Steuerbelastung für den Anleger sei vom Gesetzgeber offensichtlich gewollt. Ob bei einer eventuellen späteren Veräußerung der Eigentumswohnung mit einem wesentlichen spekulativen Gewinn zu rechnen sei, könne von vornherein nicht als gegeben angenommen werden. Insgesamt müsse man daher nach dem sehr restriktiven "Liebhabe-Erlass II" zum Ergebnis kommen, dass eine Tätigkeit nach § 1 Abs. 2 LVO nicht vorliege und daher nicht die Liebhabervermutung, sondern die Vermutung des Vorliegens einer Einkunftsquelle im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO zum Tragen komme. Damit sei die Annahme von Liebhaberei im ertragsteuerlichen wie auch im umsatzsteuerlichen Sinn ausgeschlossen.

Darüber hinaus sei auch das zwischenzeitig ergangene Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 1995, B 301/94, in die rechtliche Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes einzubeziehen. Darin werde im Wesentlichen klar gestellt, dass für die Erzielung eines Gesamtüberschusses ein Zeitraum von mehr als zwölf Jahren zur Verfügung stünde. Im Ergebnis dieses Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes bestehe kein Unterschied mehr zwischen der Vermietung einzelner Wohnungen im Sinne des Punktes 3.4. des "Liebhabe-Erlasses II" und der Vermietung eines Mietgebäudes in seiner Gesamtheit im Sinne des Punktes III.3. des "Liebhabe-Erlasses II".

Nach der Schilderung des weiteren Verfahrensganges im angefochtenen Bescheid seien im Laufe des Berufungsverfahrens mehrfach geänderte Prognoserechnungen vorgelegt worden, u.a. solche, die den konkreten Entwicklungen am Wohnungssektor Rechnung getragen hätten (Absinken der zu erwartenden jährlichen Mieteinnahmen auf 1,2 Mio. S anstatt von zunächst prognostizierten 1,6 Mio. S) und unter Heranziehung der tatsächlich erzielten Ergebnisse der Vermietung im Zeitraum der Jahre 1991 bis 1997 für das Jahr 2017 einen Gesamtüberschuss ausgewiesen hätten. Im Rahmen weiterer Prognoserechnungen sei unter Berücksichtigung der Aktivierung der Bauberatungsaufwendungen, der Vermittlungskosten und der Bauzeitzinsen, sowie der Aktivierung der Anschaffungskosten des Altgebäudes nur auf Grund und Boden ein Gesamtüberschuss im Jahr 2012 prognostiziert worden.

Weiters sei ein Mietvertrag vorgelegt worden, welcher mit der ausdrücklichen Kündigungsklausel "Begründung von WE" versehen sei.

Zur Fremdfinanzierung sei - so die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid - vorgebracht worden, dass die Darlehen nach Beendigung der Bauphase im Jahre 1995 "als Sonderwerbungskosten auf die einzelnen Miteigentümer" aufgeteilt worden seien. Den Miteigentümern stünde es frei, die Darlehen umzuschulden bzw. vorzeitig zurückzuzahlen. Der ursprüngliche Kreditvertrag sei am 20. Dezember 1991 abgeschlossen worden und weise eine Laufzeit von 22 Jahren und Ratenzahlungen beginnend mit 31. Juli 1993 auf. Auf Grund der erheblich gesunkenen Sekundärmarktzinssätze habe die Bezahlung der unveränderten Pauschalraten zu "laufenden Sondertilgungen und wesentlicher Verkürzung der Laufzeit und Zinsenbelastung geführt". In den Bauherrenversammlungen vom 12. November 1993 und 16. Dezember 1994 sei ein Baukostenmehraufwand von 3,7 Mio. S festgestellt und beschlossen worden, den Tilgungsbeginn für die Fremdfinanzierung der Bankdarlehen mit 1. April 1995 festzulegen. Im Jahr 1996 hätten zwei Miteigentümer den auf sie entfallenden Darlehensbetrag vorzeitig zurückgezahlt, wobei zu bemerken sei, dass beide Miteigentümer über hohe Einkünfte verfügt hätten und ihnen die vorzeitige Rückzahlung des Darlehens daher von Anfang an möglich gewesen wäre.

Hinsichtlich des Wertes des erworbenen Altgebäudes sei von der Miteigentümergeinschaft vorgebracht worden, dass die ursprüngliche in der Abgabenerklärung 1991 auf einem Gutachten basierende Aufteilung des Kaufpreises im Verhältnis von rund 2 Mio. S (Grund und Boden) zu rund 4,4 Mio. S (Gebäudewert) unrichtig gewesen sei. Eine Neubewertung müsse zumindest zum umgekehrten Verhältnis der beiden Kostenfaktoren führen. Die Bewertung des Gutachters Gernot K. sei jedenfalls nicht nachvollziehbar, weil der Grundwert von rund 2 Mio. S einen Preis pro m<sup>2</sup> von nur 2.300 S ergebe und der übliche Preis in dieser Gegend jedoch mit etwa 6.000 S bis 8.000 S anzusetzen sei. Gegen das Vorliegen einer desolaten Bausubstanz spräche auch nicht, dass es im Jahr 1984 noch zu - der beschwerdeführenden Miteigentümergeinschaft im Einzelnen nicht bekannten - Zusammenlegungen von Wohnungen gekommen sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In rechtlicher Hinsicht führte die belangte Behörde aus, dass der gegenständliche Fall im Anwendungsbereich sowohl der Liebhabereiverordnungen 1990 und 1993 als auch der Verordnungsänderung im Jahr 1997 durch das BGBl. II 358/1997 liege. "Lt. Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (stRspr) ist die Anwendung der LVO 1997 auf alle nicht endgültig rechtskräftig veranlagten Jahre anzuwenden." Die LVO unterscheide zwischen Betätigungen nach § 1 Abs. 1, die der widerlegbaren Einkunftsquellenvermutung unterlägen, und solchen nach § 1 Abs. 2, für die die widerlegbare Liebhabereivermutung gelte. Bei der Vermietung von Gebäuden sei das Vorliegen einer Einkunftsquelle im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO anzunehmen, wenn in einem absehbaren Zeitraum von 25 Jahren, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfall von Aufwendungen ein Gesamtüberschuss zu erwarten sei. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z. 3 LVO, nämlich der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten, gelte gemäß § 2 Abs. 4 LVO als absehbarer Zeitraum ein solcher von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelte jedoch sowohl für die Vermietung von Wohnungseigentum als auch von wohnungseigentumsähnlichen Objekten ein Zeitraum von mehr als ca. 20 Jahren als nicht mehr absehbar.

Das Vorliegen einer Bewirtschaftung von Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten sei anzunehmen, wenn die Rechte der Miteigentümer so gestaltet seien, dass sich eine konkrete Zuordnung einzelner Wohneinheiten zu einzelnen Miteigentümern ergebe.

Sachverhaltsbezogen wird im angefochtenen Bescheid sodann ausgeführt, dass sich die Miteigentümer im Beschwerdefall gegenüber möglichen Rechtsnachfolgern der derzeitigen Miteigentümer zur Begründung von Wohnungseigentum über deren Verlangen verpflichtet hätten. Es läge somit eine vertragliche Zusage hinsichtlich zukünftig zu begründenden Wohnungseigentums gegenüber sämtlichen Rechtsnachfolgern - von Todes wegen, wie auch unter Lebenden - vor.

Die Miteigentümergeinschaft bestehe aus 18 (bzw. 19, darunter ein Ehepaar) Miteigentümern und 18 Miteigentumsanteilen an der Liegenschaft. Anhand einer Nutzflächenrechnung der einzelnen 18 Wohnungen (inklusive Tiefgaragenplatz) werde die Zuordnung der Anteile zu einer bestimmten Wohneinheit möglich gemacht. Diese Zuteilung gehe auch aus einer Aufstellung hervor, die der Betriebsprüfung wie auch der belangten Behörde vorgelegt worden sei und für den Fall der Rechtsnachfolge die einzelnen Wohneinheiten den einzelnen Miteigentümern zuordne. Auf Grund dieser Umstände gehe die belangte Behörde vom Vorliegen einer dem Wohnungseigentum ähnlichen Stellung der Miteigentümer aus. Den Miteigentümern sei es jederzeit möglich, durch Übertragung ihres Miteigentumsanteiles, etwa durch Verkauf oder Schenkung an die Kinder, die Begründung von Wohnungseigentum herbeizuführen. Ob der einzelne Miteigentümer die konkrete Absicht hege, das Objekt selbst zu eigenen Wohnzwecken zu nützen, sei nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht relevant. Die Frage, ob sich ein Wirtschaftsgut in besonderem Maße für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eigne, sei nämlich auch hinsichtlich anderweitiger Gründe, wie etwa jenem der Kapitalvorsorge, zu prüfen. Selbst ein Miteigentumsanteil, der gehalten werde, um dadurch eine wertsichere, langfristige Kapitalanlage zu besitzen, entspreche ebenso typischerweise einer besonderen, in der Lebensführung begründeten Neigung. Daran ändere es auch nichts, dass die Kapitalanlage im Sinne einer Vorsorgewohnung mittel- oder langfristig vermietet werde.

Zur Ertragsfähigkeit der Vermietungstätigkeit wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, im Beschwerdefall habe die Investitionsphase von Dezember (bzw. November) 1991 bis Dezember 1994 gedauert. Im Dezember 1994 seien bereits 14 Wohnungen, mit Februar 1995 sämtliche Wohnungen vermietet gewesen. Unter Anwendung der "LVO 1997" müsse

eine Prognoserechnung bis längstens November 2014 den Eintritt eines Einnahmenüberschusses darlegen. Die von der beschwerdeführenden Miteigentümergeinschaft erstellte Prognoserechnung, die einen Gesamtüberschuss in einem Zeitraum von 21 Jahren ergeben habe, sei aus folgenden Gründen unzutreffend:

a) Mieteinnahmen:

Die Plausibilität der Prognoserechnung der Beschwerdeführer sei nicht gegeben, weil die ursprünglich im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung prognostizierten Mieteinnahmen von rund 1,6 Mio. S jährlich im Rahmen des Berufungsverfahrens auf rund 1,2 Mio. S hätten reduziert werden müssen. Die belangte Behörde lege ihrer Prognose die tatsächlich in den Jahren 1995 bis 1999 erzielten Mieteinnahmen und ab 2000 jährliche Mieteinnahmen von 1,2 Mio. S (sowie jährliche Steigerungen von 1,5 %) zu Grunde.

b) Werbungskosten:

Die Beschwerdeführer hätten durchschnittliche Aufwendungen auf Basis der Abgabenerklärungen ab dem Jahr 2000 von rund 200.000 S mit 1,5 % valorisiert. Nach Ansicht der belangten Behörde müsse zumindest ein Betrag von 250.000 S angesetzt werden, welcher auf Basis der durchschnittlichen tatsächlichen Werbungskosten für die Jahre 1995 bis 1999 zuzüglich 100.000 S für jährliche Instandhaltungsaufwendungen, valorisiert mit 1,5%, ermittelt worden sei. Der Einwand der Beschwerdeführer, zukünftig angemessener Instandsetzungsaufwand sei nicht zu berücksichtigen, weil im Jahr 2000 lediglich 29.000 S und bis August 2001 nur 15.000 S für Reparaturen angefallen sei, könne sich die belangte Behörde nicht anschließen. Mit der fortschreitenden Vermietungsdauer würden erhöhte Instandhaltungsaufwendungen zu erwarten sein. Der von der belangten Behörde angenommene Betrag sei im Hinblick auf die bereits im zeitlichen Nahbereich der Herstellung tatsächlich angefallenen und ansteigenden Aufwendungen von rund 30.000 S im Jahr 1997 bis rund 97.000 S im Jahr 1999 gerechtfertigt.

Abschreibungen:

Die laut Steuererklärung geltend gemachten Sonderabschreibungen seien auf eine Normal-AfA umgerechnet und auf die Nutzungsdauer des Gebäudes mit einem AfA-Satz von 1,5 % verteilt worden. Weiters seien die Aufwendungen hinsichtlich Bauherrenmodell (Bauberatung, Vermittlungskosten, Agio) sowie die Bauzeitzinsen auf eine fiktive Normal-AfA umgerechnet worden, wiewohl laut herrschender Lehre und Rechtsprechung das Aktivierungswahlrecht für Bauzeitzinsen im außerbetrieblichen Bereich durchaus strittig sei.

Weiters sei der Wert des Altgebäudes im Sinne der so genannten Opfertheorie zu den Herstellungskosten des Neugebäudes aktiviert und gleichfalls mit 1,5 % jährlich abgeschrieben worden. Dem Einwand der Beschwerdeführer, dass das Sachverständigengutachten, das den Grundwert nur mit rund 2 Mio. S bewertet habe, nicht nachvollziehbar sei, halte die belangte Behörde entgegen, dass dieser Betrag bei der gegebenen Grundstücksgröße von 403 m<sup>2</sup> einen Bodenwert von rund 6.600 S ergebe. Dies entspräche dem eingewendeten üblichen Preis von rund 6.000 bis 8.000 S pro m<sup>2</sup>. Auch die Baubewilligung vom 29. Oktober 1984 hinsichtlich baulicher Änderungen und Zusammenlegung mehrerer Wohnungen spreche gegen die Baufälligkeit bzw. Abbruchreife des alten Gebäudes.

Solcherart ergebe sich - wie im angefochtenen Bescheid näher dargestellt - erst im 24. Jahr (also 2015) ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten.

Die eingewendeten Sondertilgungen seien bei der Prognoserechnung nicht zu berücksichtigen. Sämtliche Kreditverträge ermöglichten die vorzeitige und variable Rückzahlung der Kreditschuld. Der bloße Umstand, dass die beiden Miteigentümer über hohe Einkünfte verfügt hätten, stelle nach Ansicht der belangten Behörde keinen Anhaltspunkt dafür dar, dass die vorzeitige Rückzahlung des Darlehens von Anfang an vorgesehen gewesen sei. Das Bestehen eines derartigen Planes sei erstmals im Juni 2001 eingewendet worden. Erst in Prognoserechnungen vom September 2001 seien die vorzeitigen Tilgungen berücksichtigt worden. Ein Nachweis "für den Plan der Rückzahlung von Anfang an" sei damit nicht erbracht worden.

Der für das Einkommensteuerrecht entwickelte Begriff der Liebhaberei habe grundsätzlich auch im Umsatzsteuerrecht Bedeutung. Allerdings könne Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinne nur bei Betätigungen nach § 1 Abs. 2 LVO vorliegen. Da im Beschwerdefall die Vermietung unter § 1 Abs. 2 Z 3 LVO falle, und die Erzielung eines Gesamtüberschusses in einem absehbaren Zeitraum nicht möglich sei, sei auch umsatzsteuerlich von Liebhaberei auszugehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

In rechtlicher Hinsicht ist zunächst festzuhalten, dass zur Beurteilung des Beschwerdefalles für die Jahre 1991 und 1992 noch die Liebhabereiverordnung (LVO) BGBl. 322/1990 Anwendung findet (vgl. dazu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. September 1996, 95/14/0052, sowie § 8 der LVO idFBGBl. 33/1993). Die Option eines Steuerpflichtigen nach § 8 Abs. 3 LVO 1993 idF BGBl. II 358/1997 - die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen (obzwar eine entsprechende Erklärung nicht aktenkundig ist) offenbar vom Vorliegen einer solchen Option aus - bewirkt keinesfalls die Anwendbarkeit des § 2 Abs. 4 leg. cit. für Zeiträume vor 1993; die Option nach § 8 Abs. 3 leg. cit. kann sich nämlich nur auf (nicht endgültig) rechtskräftig veranlagte Fälle beziehen, soweit sie von vornherein in den Anwendungsbereich dieser LVO 1993 fallen würden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. Juni 2003, 99/15/0129, mit weiteren Nachweisen).

Wie der Verwaltungsgerichtshof u.a. im Erkenntnis vom 27. Februar 2001, 2000/13/0137, ausgesprochen hat, ist sowohl für Zeiträume vor Inkrafttreten der LVO 1990 als auch für Zeiträume, in welchen die LVO 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 Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist. Dies gilt auch für die Rechtslage nach der Stammfassung der LVO 1993.

Nach der Rechtslage der LVO 1993 idFBGBl. II 358/1997 liegt bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 leg. cit. gemäß § 2 Abs. 4 leg. cit. Liebhaberei dann nicht vor, wenn innerhalb eines absehbaren Zeitraumes von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen, ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erwarten ist. § 1 Abs. 2 Z 3 leg. cit. betrifft die Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten. Bei anderen entgeltlichen Gebäudeüberlassungen gilt gemäß § 2 Abs. 3 leg. cit. als absehbar ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen.

In umsatzsteuerlicher Hinsicht gilt nach § 2 Abs. 5 Z 2 des im Beschwerdefall noch anzuwendenden UStG 1972 nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei). Der für das Einkommensteuerrecht entwickelte Begriff der Liebhaberei hat auch im Umsatzsteuerrecht grundsätzliche Bedeutung; für die objektive Ertragsfähigkeit ist in derartigen Fällen kein anderes Kriterium heranzuziehen, als die Prognose auf die Erzielung eines Gesamterfolges innerhalb eines absehbaren Zeitraumes (vgl. mit weiteren Nachweisen das hg. Erkenntnis vom 24. April 2002, 96/13/0191). Soweit die Beschwerde auf Bestimmungen des Gemeinschaftsrechtes Bezug nimmt, ist darauf hinzuweisen, dass der sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie, 77/388/EG, für Zeiträume vor dem 1. Jänner 1995 in Österreich keine normative Wirkung zukommt (vgl. das ebenfalls die Frage der Liebhaberei betreffende hg. Erkenntnis vom 26. Juni 2002, 98/13/0172).

a) Streitjahre 1991 und 1992:

Für Zeiträume, in welchen die LVO 1990 zur Anwendung kommt, ist eine Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren, wenn die Vermietung nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung objektiv nicht geeignet ist, innerhalb eines Zeitraumes von ca. 20 Jahren einen Gesamteinnahmenüberschuss zu erbringen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2002, 99/15/0001). Dabei beginnt der maßgebliche Zeitraum, sofern eine Liegenschaft in Vermietungsabsicht angeschafft wird, mit der Anschaffung derselben; demnach sind auch Zeiträume, innerhalb derer zwar noch keine Einnahmen erzielt, aber bereits Mittel aufgewendet werden, in den Zeitraum, innerhalb dessen ein wirtschaftlicher Gesamterfolg erzielbar sein muss, einzubeziehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2002, 96/15/0241).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage kann es für die Streitjahre 1991 und 1992 dahingestellt bleiben, ob sich die Beschwerdeführer zu Recht gegen die Feststellung der belangten Behörde wenden, ein Einnahmenüberschuss werde frühestens im

24. Jahr nach dem Ankauf der Immobilie erreicht, weil auch die Beschwerdeführer in ihren zuletzt im Verwaltungsverfahren erstellten Planungsrechnungen und nach ihren Beschwerdeausführungen nicht innerhalb eines Zeitraumes von rund 20 Jahren zu einem Gesamteinnahmenüberschuss gelangen.

b) Streitjahre 1993 und 1994:

Wie im Verwaltungsverfahren vertreten die Beschwerdeführer auch vor dem Verwaltungsgerichtshof die Ansicht, dass die gegenständliche Vermietung nicht unter die Bestimmung des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 idF BGBl. II 358/1997 falle. Es läge keine Vermietung von Eigentumswohnungen vor. Auch gäbe es keine Vereinbarungen, welche auf die Absicht der Begründung von Wohnungseigentum schließen ließen. Für die Beschwerdeführer selbst sei die Begründung von Wohnungseigentum sogar ausdrücklich ausgeschlossen. Bis zur Einbringung der Beschwerde habe tatsächlich kein Eigentümerwechsel stattgefunden und sei kein Wohnungseigentum begründet worden. Auch Rentabilitätsüberlegungen sprächen gegen die Begründung von Wohnungseigentum, weil bei Miethäusern eine Risikostreuung hinsichtlich der Gefahr von Leerstehungen und Mietrückgängen erreichbar wäre, Hausverwaltungskosten niedriger gehalten und für Instandsetzungsarbeiten günstigere Preise ausverhandelt werden könnten.

Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zeigt die Beschwerde mit diesem Vorbringen zur Beurteilung der Wohnungen als Wirtschaftsgüter im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 idF BGBl. II 358/1997 nicht auf. Die angeführte Bestimmung bezieht sich auf die entgeltliche Überlassung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohnhäusern mit qualifizierten Nutzungsrechten und erfasst damit Wohnraum, der sich typischerweise für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet. Schon zur LVO 1990 bzw. der Stammfassung der LVO 1993, welche die Vermutung, dass Liebhaberei vorliegt, explizit auf Wirtschaftsgüter bezog, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass der Ordnungsgeber im gegebenen Zusammenhang nicht die Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses des sich Betätigenden angesprochen hat. Der Einordnung eines Wirtschaftsgutes unter § 1 Abs. 2 LVO steht es nach dieser Judikatur nicht entgegen, dass der Abgabepflichtige die Wohnung nicht selbst bewohnt hat und auch nicht beabsichtigt, sie in Zukunft selbst zu bewohnen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Jänner 2003, 99/15/0040).

Wenn der Ordnungsgeber mit der LVO 1993 in der Fassung BGBl. II 358/1997 neben Eigenheimen und Eigentumswohnungen nunmehr ausdrücklich auch Mietwohnhäuser mit qualifizierten Nutzungsrechten anführt, kann gleichfalls nicht unterstellt werden, dass von entsprechend qualifizierten Nutzungsrechten nur auszugehen wäre, wenn die Wohnung dem Abgabepflichtigen zukünftig zur Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen wird. Qualifizierte Nutzungsrechte liegen auch dann vor, wenn wie im Beschwerdefall eine Verknüpfung der Miteigentumsanteile mit den jeweiligen Wohneinheiten dergestalt vorgenommen wurde, dass der einzelne Miteigentümer über eine bestimmte Wohnung durch Übertragung auf einen Rechtsnachfolger verfügen kann. Warum eine derartige Vereinbarung zwischen den Miteigentümern keine "Qualifizierung" des schlichten Miteigentums an einem Mietwohnhaus darstellen sollte, machen die Beschwerdeführer mit ihren Ausführungen nicht einsichtig. Anders als bei schlichtem Miteigentum ist es den beschwerdeführenden Miteigentümern auf Grund der von ihnen getroffenen Vereinbarungen möglich, ohne weitere Auseinandersetzung mit den anderen Miteigentümern über die ihnen zugeordnete Wohnung durch Veräußerung oder Schenkung zu verfügen. Diese Gestaltung der Rechtsbeziehungen zwischen den Miteigentümern rechtfertigt es, bei der verlustbringenden Bewirtschaftung eines solchen Miethauses, anders als bei sonstigen Miethäusern, das Vorliegen von Liebhaberei zu vermuten, wie dies die LVO 1993 idF BGBl. II 358/1997 vorsieht.

Die Beschwerdeführer bringen weiter vor, die belangte Behörde habe die Rechtslage auch dadurch verkannt, dass sie nicht die aus Sicht des Jahres 1991 zu erwartenden jährlichen Mieteinnahmen von rund 1,6 Mio. S, sondern später am Immobilienmarkt eingetretene Entwicklungen (sinkende Mieten) ihrer Prognose der Ertragsfähigkeit der Betätigung zu Grunde gelegt habe. Die Prognose der Ertragsfähigkeit einer Betätigung müsse in Form einer ex ante Betrachtung erfolgen.

Bereits im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, 93/13/0171, Slg. 7107 F/1996, hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass der Beobachtungszeitraum der Gewinnung von Erkenntnissen über die Erfolgsaussichten der Tätigkeit dient. Innerhalb des Beobachtungszeitraumes muss an Hand von objektiven Umständen die Überschusserzielungsmöglichkeit nachvollziehbar sein. Wie der Verwaltungsgerichtshof weiters im Erkenntnis vom 24. März 1998, 93/14/0028, ausgeführt hat, ist ein Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen wie auch das Auftreten höherer als der prognostizierten Werbungskosten im Rahmen der Entscheidung über die Frage des Vorliegens von Liebhaberei zu beachten, zumal es sonst keines Beobachtungszeitraumes bedürfte, innerhalb dessen die Richtigkeit der Prognose zu prüfen ist (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 30. Oktober 2003, 2003/15/0028). Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage durfte die belangte Behörde von den tatsächlich erzielten Mieterlösen ausgehen, zumal



eine Vollvermietung unstrittig bereits innerhalb weniger Monate nach Fertigstellung der Wohnungen erreicht werden konnte und mit dem Hinweis auf allgemeine Entwicklungen am Wohnungsmarkt nicht aufgezeigt wurde, dass die tatsächlichen Mieteinnahmen durch außerordentliche Umstände hinter den Erwartungen zurückgeblieben wären.

Auch entspricht es der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass eine Sondertilgung von Fremdmitteln zur Anschaffung des Mietobjektes, somit eine nicht planmäßige Tilgung der Fremdmittel, bei der Beurteilung der Frage, ob eine Einkunftsquelle oder Liebhaberei vorliegt, gedanklich auszuklammern ist. Eine andere Beurteilung wäre nur dann möglich, wenn der Fremdmittelabbau Teil eines von Anfang an bestehenden Planes der wirtschaftlichen Tätigkeit gewesen wäre (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. März 2001, 98/13/0032).

Bei der Frage, ob die von zwei Miteigentümern im Jahr 1996 getätigten vorzeitigen Darlehensrückzahlungen Teil eines von Anfang an bestehenden Planes waren, handelt es sich um eine Tatsachenfrage, deren Beantwortung der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur insoweit unterliegt, ob die dazu vorgenommene Beweiswürdigung der belangten Behörde schlüssig ist. Ein derartiger Fehler der Beweiswürdigung wird von den Beschwerdeführern mit der bloßen Behauptung, die Kreditrückzahlung (durch zwei der beschwerdeführenden Miteigentümer) sei von Anfang an geplant gewesen, nicht aufgezeigt. Dass ein entsprechender Einwand erstmals im Jahr 2001 vorgebracht wurde, war ein Umstand, den die belangte Behörde entgegen dem Beschwerdevorbringen durchaus als Indiz dafür werten durfte, dass konkrete diesbezügliche Planungen in den Streitjahren noch nicht bestanden haben. Dass die Beschwerdeführer "vorher (gemeint vor dem Jahr 2001) mit dieser Fragestellung nicht konfrontiert" worden seien, ist ein Beschwerdevorbringen, das schon deshalb nicht überzeugt, weil die Beschwerdeführer seit dem Jahr 1993 mit abgabenbehördlichen Prüfungen und mit dem Verlangen nach entsprechenden Prognoserechnungen zur Ertragsfähigkeit der Vermietung konfrontiert waren und unstrittig bereits ab diesem Zeitpunkt auch Prognoserechnungen erstellt wurden, in welchen beabsichtigte vorzeitige Darlehenstilgungen durch einzelne Miteigentümer aber nicht berücksichtigt worden waren.

Hingegen rügen die Beschwerdeführer im Ergebnis zu Recht, dass die belangte Behörde, der so genannten Opfertheorie folgend, die Anschaffungskosten des Altgebäudes auf das neu errichtete Gebäude aktiviert und dementsprechende Abschreibungsbeträge bei der Prognose der Ertragsfähigkeit der Vermietung als Werbungskosten angesetzt hat.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Vorgängerbestimmungen des im Beschwerdefall anzuwendenden EStG 1988 kann der Restbuchwert des abgebrochenen Gebäudes zu den Herstellungskosten des neu errichteten Gebäudes gehören (vgl. die bei Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Tz. 76 zu § 6 angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes). Entscheidend sei die Abbruchreife des Altgebäudes. Werde ein noch verwendbares Gebäude gemeinsam mit Grund und Boden erworben und sodann abgerissen, zählen nach dieser Rechtsprechung der Restbuchwert des abgerissenen Gebäudes und die Abbruchkosten zu den Herstellungskosten des neu hergestellten "Ersatzgebäudes". Werde hingegen ein bereits abbruchreifes Gebäude gemeinsam mit Grund und Boden erworben und sodann abgerissen, stellen die Abbruchkosten nicht sofort abziehbare Werbungskosten dar, sondern gehörten zu den (nachträglichen) Anschaffungskosten des Grundstückes. Ein Gebäudewert wäre bei einer solchen Fallkonstellation, da nicht anzunehmen ist, dass ein Teil des vereinbarten Kaufpreises auf das abbruchreife Gebäude entfällt, wohl von vornherein nicht anzusetzen.

Im Zusammenhang mit dieser Judikatur werfen die Beschwerdeführer der belangten Behörde vor, sich mit dem Einwand, dass im Beschwerdefall vom Vorliegen eines abbruchreifen Gebäudes auszugehen gewesen wäre, nicht in ausreichender und vor allem schlüssiger Weise auseinander gesetzt zu haben. Insbesondere habe die belangte Behörde verkannt, dass die von den Beschwerdeführern angeführten üblichen Quadratmeterpreise von rund 6.000 bis 8.000 S nicht pro m<sup>2</sup> Grundstücksfläche bezahlt würden, sondern pro m<sup>2</sup> Nutzfläche. Da die Nutzfläche im vorliegenden Fall 882 m<sup>2</sup> betrage, entfielen der tatsächlich bezahlte Kaufpreis von 6,2 Mio. S bereits bei Ansatz eines mittleren Wertes von 7.000 S pro m<sup>2</sup> Nutzfläche zur Gänze auf Grund und Boden. In ihrer Gegenschrift räumt die belangte Behörde einen diesbezüglichen Irrtum ein, vertritt aber die Ansicht, dass ihre Beweiswürdigung auch unter Ausklammerung dieses Argumentes die Sachverhaltsfeststellung zur Verwendbarkeit des Altgebäudes trägt.

Der Verwaltungsgerichtshof teilt diese Ansicht nicht. Dass die im Jahr 1984 erfolgten Wohnungszusammenlegungen keinen zwingenden Rückschluss auf den im Jahr 1991 bestehenden Gebäudezustand zulassen, haben die Beschwerdeführer bereits im Verwaltungsverfahren zu Recht eingewandt. Ob sich dem von den Beschwerdeführern

vorgelegten (später aber als nicht aussagekräftig hingestellten) Sachverständigengutachten Feststellungen zum Gebäudezustand entnehmen ließen, entzieht sich mangels entsprechender Sachverhaltsfeststellungen im angefochtenen Bescheid (das angesprochene Gutachten wurde dem Verwaltungsgerichtshof im Übrigen nicht vorgelegt) der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle. Solcherart erweist sich die Sachverhaltsfeststellung in diesem Punkt aber jedenfalls als unzureichend begründet (vgl. zur Frage der wirtschaftlichen Abbruchreife auch das hg. Erkenntnis vom 27. April 2005, 2000/14/0110).

Vor diesem Hintergrund kann es im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, ob der im angefochtenen Bescheid vertretenen Opfertheorie auch im Anwendungsbereich des EStG 1988 noch Bedeutung zukommt.

Der angefochtene Bescheid erweist sich somit hinsichtlich Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1993 und 1994 als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und war daher insoweit gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Im Übrigen, somit hinsichtlich der Jahre 1991 und 1992, war die Beschwerde hingegen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. September 2005

### **Schlagworte**

Gemeinschaftsrecht kein innerstaatlicher Anwendungsbereich EURallg7

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2001130278.X00

### **Im RIS seit**

26.10.2005

### **Zuletzt aktualisiert am**

21.05.2013

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)