jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/6/19 98/15/0154

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.06.2002

Index

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 §167 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs3 Z6;
EStG 1972 §28;
UStG 1972 §12 Abs2 Z2 litb idF 1977/645;
UStG 1972 §2 Abs5 Z2 idF 1983/587;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. U. Zehetner, über die Beschwerde des Dr. H, Rechtsanwalt in S, als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der P Gesellschaft mit beschränkter Haftung & Co.KG, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat I) vom 25. Juni 1998, Zl. RV-007.94/1-7/94, betreffend u. a. Umsatzsteuer 1981, 1983 bis 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Masseverwalter im am 5. November 1992 eröffneten Konkurs über das Vermögen der P. GmbH & Co KG II (im Folgenden: P. KG II). Den Betriebsgegenstand der P. KG II bildete die Errichtung und Verpachtung von Ferien-Bungalows.

Eine im Jahr 1993 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung über die Zeiträume 1981 bis 1990 führte u.a. zu Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 1981 sowie 1983 bis 1988, die Gegenstand des angefochtenen Bescheides sind. Streitpunkt im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof bildet die Frage, ob es sich bei der von der P. KG II

ausgeübten Betätigung um eine so genannte Liebhabereitätigkeit handelte.

Im Bericht des Prüfers vom 2. Februar 1994 wird unter Tz 23 ausgeführt, Zweck der mit Gesellschaftsvertrag vom 8. Oktober 1981 gegründeten P. KG II sei es gewesen, mit Hilfe von Kommanditeinlagen - welche von der C. AG treuhändisch gehalten worden seien - und durch Aufnahme von Bankdarlehen im Feriendorf P. die zweite Baustufe dieses Feriendorfes mit 72 Bungalows zu errichten. Diese Bungalows seien zur Vermietung an die P. KG I bestimmt gewesen, welche die erste Baustufe des Feriendorfes mit einem Hotel, 56 Bungalows und verschiedenen Freizeiteinrichtungen in den Jahren 1977 bis 1980 errichtet und ab 1980 betrieben habe. Vorgesehen sei ein weiterer Ausbau auf über 300 Bungalows gewesen, die durch weitere "Baustufe KG's " hätten errichtet werden sollen. Mit der Errichtung der 72 Bungalows sei im September 1981 begonnen worden. Sie seien - mit Einrichtung - im April 1983 fertig gestellt gewesen.

Steuererklärungen seien nur bis einschließlich 1986 beigebracht worden. Insgesamt seien für die Jahre 1981 bis 1985 lt. Veranlagung rd. 62 Mio. S Verluste (darin enthalten rd. 17 Mio. S Sonderwerbungskosten der C.-Treuhandkommanditisten) zugewiesen worden. Auf Grund der gerichtlichen Untersuchung des WEB-Konkurses seien auch die Buchhaltungsunterlagen der P. KG II beschlagnahmt worden. Die Finanzierung der Aufwendungen für die 72 Bungalows in Höhe von ca. 95 Mio. S sei mit Mitteln der Treuhandkommanditisten, der Einlage des atypisch stillen Gesellschafters "HAS Serie 6" sowie der Kommanditeinlage der P. GmbH und Co KG, die das benötigte Grundstück eingebracht habe, erfolgt. Für die Bauzeit 1982 bis 1983 sei ein Zwischendarlehen einer Bank in Anspruch genommen worden. Im April 1983 seien sämtliche 72 Bungalows inklusive Einrichtung und sonstiger Betriebsanlagen an die P. KG I verpachtet worden. Grundlage dafür sei ein (nicht unterzeichneter) Pachtvertrag auf unbestimmte Zeit mit Kündigungsverzicht der Pächterin bis 30. November 1987 gewesen. An Pachtzins seien für 1983 1 Mio. S sowie für die Jahre 1984 bis 1987 jährlich 4 Mio. S zuzüglich 50 % der von der Pächterin vereinnahmten Logiserlöse (ohne Nebenleistungen) vereinbart worden. Der Verpächterin seien in diesem Vertrag für die Jahre 1984 bis 1987 fixe Nettopachterlöse von rd. 7,7 Mio., 8,3 Mio., 9 Mio. bzw. 9,7 Mio. S garantiert worden. Als wirtschaftlichen Ausgleich für diese Pachtgarantie habe sich die Verpächterin P. KG II zu einer einmaligen Zahlung von 4,2 Mio. S an die Pächterin P. KG I verpflichtet, welche 1982 mit 4,15 Mio. S und 1983 mit 50.000 S verrechnet worden sei. Am 29. August 1986 sei das gesamte Feriendorf durch die P. KG I, die P. KG II sowie die IMMAG Investitions GmbH an ein Pächterkonsortium - bestehend aus der P. GmbH, der R. Ferienclub GmbH, der R. Ferienclub I.S.A. und der C. GmbH - verpachtet worden. Als Pachtdauer sei der Zeitraum vom 1. August 1986 bis zum 31. November 2036 vereinbart worden.

Vom Prüfer im Bericht näher dargestellte Berechnungen betreffend "Pachtentgelte und Pachtgestaltung" ergaben, dass in den Jahren 1983 bis 1987 durch die Mitbewirtschaftung der 72 Bungalows der Baustufe II Mehrerlöse von ca. 11 Mio. S (unter Einrechnung von durch Brand erlittenen Umsatzeinbußen des Jahres 1986 im geschätzten Ausmaß von ca. 4 Mio. S) anzusetzen seien. Diesen stünden garantierte Pachtzahlungen von rd. 34 Mio. S gegenüber. Der durch die zusätzlichen Bungalowmieten erzielte Mehrerlös sei allein durch die entsprechend höheren Aufwendungen für Personal, Energie, Reinigung udgl. sowie Wareneinsatz für Shop und Restaurant aufgezehrt worden, sodass letztlich der Mehraufwand für die Pacht der zusätzlichen Bungalows nur zur Erhöhung des Verlustes geführt habe und in der Folge mitverantwortlich für den Konkurs der P. KG I gewesen sei. Der Abschluss eines für den Pächter derart ungünstigen Vertrages erscheine unter fremdüblichen Bedingungen nicht möglich und daher unglaubwürdig.

Auch die Vorgangsweise in den Jahren 1987 bis 1989 erscheine nicht fremdüblich. Laut Vertrag vom 29. August 1986 sei die gesamte Ferienanlage um 1 Mio. S pro Jahr von der P. GmbH (als Hauptpächterin) gepachtet und ab 1. Jänner 1987 von dieser betrieben worden. Durch mündliche Verträge sei der Pachtzins nachträglich auf 20,8 Mio. S erhöht (13 Mio. S für die Baustufe I der P. KG I und 7,8 Mio. S für die Baustufe II der P. KG II) worden, wobei allerdings die Einrichtung aller Bungalows sowie die Betriebsausstattung von Hotel und Restaurant mit 15. Dezember 1986 an die IMMAG GmbH veräußert worden sei. Von der P. GmbH seien 1987 durch den Betrieb des Feriendorfes Erlöse in ungefährer Höhe der Vorjahre erzielt worden. Bei Erlösen 1987 in Höhe von rd. 18,4 Mio. S, der Pacht "Hotel und Bungalows" von 20,8 Mio. S sowie Aufwendungen für Leasing "Betriebsausstattung u. - einrichtung" von rd. 4,2 Mio. S ergebe sich eine Differenz "Pacht-Erlöse" von rd. 6,6 Mio. S. Auch im Jahr 1988 seien 20,8 Mio. S für die Pacht der Gebäude und Anlagen aufgewendet worden, während 1989 insgesamt nur 1 Mio. S verrechnet worden seien. Für Personal und Wareneinsatz seien weitere 12 Mio. S aufgewendet worden. Nur auf Grund der wirtschaftlichen, organisatorischen und personellen Verflechtung der handelnden KGs - auch im Rahmen des Gesamtkonzerns - seien

diese für den Pächter wesentlich überhöhten Pachtzinse erklärbar. Da mit 15. Dezember 1986 auch die Einrichtung der Bungalows an die I. GmbH veräußert worden sei, erscheine ein Pachtschilling von 7,8 Mio. S für 1987 weit überhöht und sei nach den Berechnungen des Prüfers mit rd. 4 Mio. S anzusetzen.

Rechtlich gelangte der Prüfer in seinem Bericht zur Ansicht, dass eine Personengesellschaft, die sich ausschließlich mit der Verwaltung eigenen Vermögens beschäftige und keinerlei gewerbliche Tätigkeit ausübe, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erziele. Aus der Bauphase 1981 bis 1983 hätten sich Anlaufverluste in Höhe von rd. 42 Mio. S (ohne Sonderwerbungskosten) ergeben. Diese hätten nur auf Grund der - um ca. 19 Mio. S - überhöhten Pachterlöse um rd. 4,9 Mio. S verringert werden können. Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die hohen Anfangsverluste 1981 bis 1983 in den Jahren 1984 bis 1987 unter Außerachtlassung der überhöhten und nicht fremdüblichen Pachterlöse in keiner Weise hätten verringert werden können. Sie hätten sich im Gegenteil noch deutlich erhöht. In den folgenden Jahren 1988 bis 1992, für die keine Ergebnisübersichten mehr beigebracht worden seien, sei keine Besserung der wirtschaftlichen Lage, sondern vielmehr der Konkurs eingetreten. Ursächlich dafür verantwortlich sei die gewählte Wirtschaftsform gewesen, bei der es unmöglich gewesen sei, ein positives Ergebnis zu erzielen (die vertraglich den Investoren zugesicherte laufende Rückzahlung des Eigenkapitals habe u.a. eine zu hohe Fremdkapitalbelastung bedingt; im Verhältnis zu den hohen Anschaffungskosten seien die Pachterlöse, welche durch den Verkauf der Einrichtung der Bungalows im Jahr 1986 noch weiter verringert worden seien, zu niedrig gewesen). Die Aussicht auf die kommenden Jahre führe nicht zu einer Verbesserung der Lage, sondern zu einer Erhöhung der negativen Ergebnisse auf Grund der steigenden Fremdkapitalzinsen. Insgesamt habe sich das Bild einer Liebhabereitätigkeit ergeben.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der gegen die im Gefolge der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1981, sowie 1983 bis 1988 eingebrachten Berufung in der Frage der Liebhabereibeurteilung keine Folge. Auf Grund näher angeführter Beweisaufnahmen nahm die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid Ergänzungen in den Sachverhaltsfeststellungen vor. Die belangte Behörde schilderte dazu u.a. den Umstand, dass die Wirtschaftlichkeitsvorausschau der Baustufe II als Grundlage für das Beteiligungsangebot der "Serie 23" (Ertragsbeteiligung mit Steuervorteilen) gedient habe. Mit der Hausanteilsserie 6 sei ein der P. KG II gewährtes Bankdarlehen in Höhe von rd. 30 Mio. S getilgt worden. Die Einlage der stillen Gesellschafter sei im Jahr 1985 rückwirkend als verzinsliches Darlehen ausgewiesen und eine Verrechnung von Zinsen vorgenommen worden.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides vertrat die belangte Behörde zunächst den Standpunkt, die Tätigkeit der P. KG II sei steuerlich nicht als gewerbliche Tätigkeit, sondern als Vermögensverwaltung einzustufen. Die gesamte von der P. KG II errichtete Ferienanlage sei nur an einen Pächter - 1983 an die P. KG I bzw. 1986 an ein Pächterkonsortium - verpachtet worden, der seinerseits auf eigene Rechnung die Bungalows genutzt habe. Besondere Nebenleistungen seien von der Verpächterin nicht erbracht worden.

Liebhaberei im Sinne des UStG 1972 liege für die Streitjahre vor, wenn eine Tätigkeit auf Dauer gesehen und unter Anwendung objektiver Kriterien Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lasse. Es sei im Beschwerdefall entscheidend, ob die wirtschaftliche Betätigung der P. KG II nach dem Kenntnisstand zu Beginn des operativen Geschäftes (Jahr 1983) auf Dauer ertragsfähig gewesen sei. Durch die enge personelle, wirtschaftliche und organisatorische Verflechtung des Konzerns sei der vorliegende Pachtvertrag nach den für Verträge zwischen nahen Angehörigen geltenden Grundsätzen auf seine Fremdüblichkeit zu prüfen. Für die P. KG II und für die P. KG I seien die gleichen Personen zur Vertretung und Geschäftsführung berufen gewesen. Es sei daher davon auszugehen, dass diesen Personen im Zeitpunkt des Eingehens des Pachtverhältnisses sowohl die Verlustsituation der Pächterin (insgesamt Verluste 1978 bis 1982 von rd. 76 Mio. S) als auch die in den Jahren 1981 und 1982 erzielten Erlöse der P. KG I aus der Bewirtschaftung der bereits von ihr betriebenen 58 Bungalows bekannt gewesen seien. Um die fremdüblichen Einnahmen und Werbungskosten des Verpächters (der P. KG II) ermitteln zu können, seien vorerst die Einnahmen und Werbungskosten des Pächters (der P. KG I) zu ermitteln. Es sei davon auszugehen, dass ein Pächter nur in jener Höhe einen Pachtzins bezahle, der es ihm ermöglicht, einen Ertrag zu erwirtschaften. Unter Fremden sei es nicht üblich, bei Erlösen von ca. 3,1 Mio. S (1981) und ca. 3,9 S (1982), die aus der Bewirtschaftung von 58 Bungalows in zwei Jahren erzielt worden seien, Pachtzahlungen in Höhe von rd. 7,7 Mio. S (1984), 8,3 Mio. S (1985), 9 Mio. S (1986) und 9,7 Mio. S (1987) für 72 zusätzlich gepachtete Bungalows zu garantieren. Auch sei es fremdunüblich, dass sich der Verpächter durch Zahlung eines Einmalbetrages von 4,2 Mio. S am Pachtaufwand des Pächters beteilige. Fremdunüblich sei weiters, dass ein Verpächter bei buchmäßig ausgewiesenen Anschaffungskosten von ca. 64,4 Mio. S

in den ersten fünf Jahren (1983 bis 1987) Pachteinnahmen von rd. 35,8 Mio. S garantiert erhalte, wodurch bereits in den ersten fünf Jahren der Tätigkeit über 55 % des investierten Betrages abgedeckt würden. Auf der Grundlage näher dargestellter Annahmen und Berechnungen ermittelte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ausgehend von den am Beginn der Verpachtung (etwa April 1983) bekannten Ergebnissen der P. KG I den voraussichtlich zwischen Fremden für das Jahr 1983 vereinbarten Pachtzins mit einem Betrag von höchstens rd. 3,8 Mio. S. Unter Berücksichtigung einer Inflationsrate von jährlich 5 % errechnete die belangte Behörde weiters die Ergebnisaussichten des Verpächters (der P. KG II) unter Berücksichtigung seiner Werbungskosten. Die dazu dargestellten Berechnungen ergaben unter Einbeziehung des Jahres 1981 nach 23 Jahren bis einschließlich das Jahr 2003 einen prognostizierten Gesamtüberschuss der Werbungskosten in Höhe von rd. 34 Mio. S ("Berichtigte Prognoserechnung") bzw. 42 Mio. S ("Berichtigte Ergebnisse u. Prognose"). Zum - ohnedies untergeordneten - Kriterium der subjektiven Gewinnerzielungsabsicht hielt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid abschließend fest, dass es bei der vorgenommenen Bewirtschaftung unmöglich gewesen wäre, "schwarze Zahlen zu schreiben". Erklärbar sei dies nur mit der persönlichen Einstellung der verantwortlichen Geschäftsführer (Vorliebe, Prestige, Image) gewesen. Auch in der Anklageschrift der Staatsanwaltschaft werde beispielsweise ausgeführt, dass das "persönliche und wirtschaftliche Unheil" des Konzerns eng mit dem Touristik-Bereich verbunden gewesen sei und dort seinen Anfang genommen habe. Da für die Ausgangsrechnungen der Jahre 1984 bis 1988 keine Berichtigung erfolgt sei, blieben die Rechtsfolgen des § 11 Abs. 14 UStG 1972 bestehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Festzuhalten ist, dass der im Beschwerdefall strittige Zeitraum noch nach der Rechtslage vor dem zeitlichen Geltungsbereich der Liebhabereiverordnungen 1990 bzw. 1993 zu beurteilen ist.

Nach der maßgebenden Rechtslage (§ 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1972 idF BGBl. 645/1977 für die Jahre 1981 und 1983, § 2 Abs. 5 Z. 2 UStG 1972 idF BGBl. 587/1983 für die Jahre 1984 bis 1988) ist Liebhaberei in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht anzunehmen, wenn unter Bedachtnahme auf den Betriebsgegenstand und die Art der Betriebsführung Gewinne oder Einnahmenüberschüsse überhaupt nicht erwirtschaftet werden können, somit die Tätigkeit auf Dauer gesehen unter Anwendung objektiver Kriterien Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. November 1986, 86/15/0025, 0056, vom 19. Oktober 1987, 86/15/0105, vom 3. Juli 1996, 93/13/0171, VwSlg. Nr. 7107/F, und vom 24. Juni 1999, 97/15/0146). Wenngleich im Bereich der Umsatzsteuer insbesondere in jenen Fällen, in denen am Leistungsaustausch Unternehmer beteiligt sind, die Entscheidung, ob Liebhaberei vorliegt, sofort getroffen werden muss, bedeutet dies nicht, dass in derartigen Fällen ein anderes Kriterium für die objektive Ertragsfähigkeit herangezogen werden kann, als die Prognose auf die Erzielung eines Gesamterfolges innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. März 1998, 93/14/0028).

Die mit Verlusten aus einer Betätigung konfrontierte Abgabenbehörde ist verpflichtet, die Verluste zum Anlass dafür zu nehmen, an Hand der Ertragsfähigkeit der Betätigung zu prüfen, ob Liebhaberei vorliegt. Sache des Steuerpflichtigen ist es dabei, der Abgabenbehörde alle Beurteilungsgrundlagen offen zu legen, aus denen sich eine zuverlässige Beurteilung der Betätigung ableiten lässt (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Jänner 2000, 97/15/0173). Bei der Frage, ob eine konkrete Betätigung objektiv geeignet ist, Einnahmenüberschüsse (innerhalb eines bestimmten Zeitraumes) zu erwirtschaften, handelt es sich um eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 2000, 95/15/0207). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seit dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, VwSlg. Nr. 7107/F, ist eine Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei anzusehen, wenn aus der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von rd. 20 Jahren ein Gesamtgewinn bzw. Gesamt-Einnahmenüberschuss erzielbar ist (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Oktober 2001, 98/13/0025, und vom 24. April 2002, 96/13/0191). Der Prognosezeitraum beginnt, sofern eine Liegenschaft in Vermietungsabsicht angeschafft wird, mit der Anschaffung derselben (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. November 2001, 98/15/0056 und 98/15/0154). Der Prognose sind normale wirtschaftliche Verhältnisse zu Grunde zu legen, ungewöhnliche Verhältnisse hingegen sind auszublenden (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Februar 2002, 96/15/0219).

Im Beschwerdefall ist davon auszugehen, dass die von der belangten Behörde (von der Beschwerde auch unbestritten) als vermögensverwaltende Tätigkeit angesehene Vermietung von 72 Bungalows schon von Beginn an erhebliche

Verluste in mehrfacher Millionenhöhe erwirtschaftete, wobei die auch späterhin nur verlustbringende Tätigkeit schließlich in den Konkurs der Beschwerdeführerin mündete. Lagen aber derart hohe Anfangsverluste vor, wäre es jedenfalls Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, durch plausible Prognoserechnungen darzulegen, warum trotzdem von vornherein eine Betätigung vorlag, die geeignet war, innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes von 20 Jahren einen Gesamt-Einnahmenüberschuss zu erzielen.

Die von der Beschwerdeführerin angestellten Berechnungen, die das Erreichen eines Gesamtüberschusses innerhalb von rd. 15 Jahren als nicht ausgeschlossen erscheinen ließen, beruhten auf dem Ansatz von Einnahmen, denen bereits vom Betriebsprüfer die Fremdüblichkeit und damit auch die - durch die tatsächliche Entwicklung bestätigt - Realisierbarkeit abgesprochen wurde. Die zur mangelnden Fremdüblichkeit führenden Überlegungen der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid wurden in diesem schlüssig dargestellt. Die Beschwerde vermag dazu keine Rechtswidrigkeit aufzuzeigen. Besonders fällt in diesem Zusammenhang ins Gewicht, dass die von der Beschwerdeführerin angesetzten Einnahmen auf garantierten Mieteinnahmen beruhten, die mit den tatsächlichen Erfahrungswerten aus der bereits bisher betriebenen Bungalowvermietung der Pächterin (der P. KG I) und vor allem ihrer wirtschaftlich schwierigen, liquiditätsmäßig gefährdeten Lage nicht in Einklang zu bringen waren. Das wesentliche Missverhältnis zwischen den tatsächlich erzielten Erlösen der Jahre 1981 und 1982 aus der Bewirtschaftung von 58 Bungalows von rd. 3 bis 4 Mio S zu den ab 1984 abgegebenen Mietgarantien für die 72 Bungalows der Beschwerdeführerin von rd. 7,7 bis 9,7 Mio S wird auch nicht dadurch erklärbar, dass die Bungalows in den Jahren 1981 bis (etwa April) 1983 errichtet worden seien und es Urlauber "generell vermeiden wollen, in Anlagen zu wohnen, welche zum Teil Baustellen sind". Die Vergleichsrechnung betraf nämlich die Erlöse aus den 58 von der P. KG I betriebenen, ohnedies bereits in der ersten Baustufe der Ferienanlage (1977 bis 1980) fertig gestellten Bungalows, die, worauf auch die Gegenschrift hinweist, nach dem aktenkundigen Prospektmaterial (z.B. trennender Schilfgürtel) in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der von der Beschwerdeführerin errichteten zweiten Baustufe der Ferienanlage standen. Zur mangelnden Fremdüblichkeit der Gestaltung des Pachtverhältnisses durfte die belangte Behörde auch die Beteiligung des Verpächters "durch Zahlung eines Einmalbetrages von 4,2 Mio S am Pachtaufwand des Pächters" als Indiz werten, zumal unter kaufmännischen Gesichtspunkten ein derartiger - laut Beschwerde - "Verzicht auf einen Teil des Pachterlöses im Voraus" nicht der Lebenserfahrung entspricht. Konnte die belangte Behörde schon aus den ansonsten im angefochtenen Bescheid dargelegten Überlegungen von einer fehlenden Fremdüblichkeit der vereinbarten Garantiemieten ausgehen, ist es nicht von wesentlicher Bedeutung, ob mit diesen Pachteinnahmen bereits in den ersten fünf Jahren der Tätigkeit über 55 % des investierten Betrages der Verpächterin abgedeckt seien (was die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid "weiters" als nicht üblich bezeichnete), oder sich laut Beschwerde wegen Ansatzes eines höheren Wertes für die Gesamtkosten des Projektes ein "durchaus als fremdüblich zu bezeichnender Prozentsatz" von lediglich 37,7 % ergäbe. In der Beschwerde wird gerügt, die belangte Behörde habe den in der Berufungsschrift dargelegten Umstand, dass die garantierten Pachterlöse in etwa einem langfristigen Bankdarlehen entsprechen, "schlichtweg ignoriert". Gerade diese Gleichsetzung der Pachterlöse mit einem Bankdarlehen spricht aber gegen eine fremdübliche, auf die Finanzierungserfordernisse des Verpächters in der Regel nicht Bedacht nehmende Pachtzusage. Schließlich ist in diesem Zusammenhang noch darauf hinzuweisen, dass sich die Liebhabereiüberlegungen der belangten Behörde nicht darauf stützen, dass der Pächter nicht imstande war, die erstrebten Pachterlöse zu bezahlen, sondern darauf, dass die vereinbarten Pachterlöse nicht fremdüblichen Gestaltungen zwischen einander nahe stehenden Gesellschaften entsprachen.

Die belangte Behörde hat unter Ausblendung der von ihr als nicht fremdüblich erkannten Pachtvereinbarungen und Unterstellung normaler wirtschaftlicher Verhältnisse zur Liebhabereibeurteilung eine Prognoserechnung erstellt, deren Berechungsgrundlagen sie im angefochtenen Bescheid darlegte. Festzuhalten ist, dass die diesbezügliche "Berechnung eines unter Fremden üblichen Pachtzinses" sowie die Annahmen beispielsweise betreffend prognostizierten Zinsenaufwand oder AfA in der Beschwerde im Einzelnen nicht bekämpft werden. Einer im Sinne einer "Sofortbeurteilung" gleich bleibende Verhältnisse unterstellenden Vorausschaurechnung entspricht es, auf eingetretene Unwägbarkeiten keine Rücksicht zu nehmen. Auf einen Brand in der Ferienanlage im Jahr 1986, der im Übrigen den Hotel- und nicht den Bungalowbereich betraf, oder im Jahr 1988 auftretende "Schwierigkeiten" im Bautreuhand-Bereich hatte somit die belangte Behörde nicht Bedacht zu nehmen. Eine - außerdem nicht für die Vergangenheit wirkende (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. Jänner 2001, 95/13/0032, 0033) - Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse kann weiters nicht in der Neuvermietung an ein Pächterkonsortium (im Rahmen der gleichen Unternehmensgruppe) im Jahr 1986 gesehen werden, zumal dieser Pächterwechsel in der

Beurteilung des fremdüblichen, der Prognose zu Grunde zu legenden Pachtzinses keine Änderung ergab.

Soweit es die Beschwerde als nicht schlüssig bezeichnet, wenn die belangte Behörde bei ihren Hochrechnungen von einer Steigerungsrate in Höhe der Inflationsrate von 5 % ausgeht (entgegen einer Hochrechnung seitens der Beschwerdeführerin mit 8 %), und dazu die damals herrschende "Hochzinsphase (mit bis zu 10 %igen Anleihen)" ins Spiel bringt, ist darauf hinzuweisen, dass die jährliche Rendite etwa einer Kapitalanlage nicht mit deren jährlicher Steigerung im Zeitablauf gleichzusetzen ist.

Die Beschwerde, die insgesamt keine inhaltliche Rechtswidrigkeit und keine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften durch den angefochtenen Bescheid aufzeigt (auf die Beurteilung früher ergangener, nach § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassener Bescheide kam es nicht an), war somit nach§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II 501/2001.

Wien, am 19. Juni 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1998150154.X00

Im RIS seit

14.10.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at