jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/4/24 96/13/0191

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.04.2002

Index

20/05 Wohnrecht Mietrecht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3 Z6;
EStG 1988 §28;
LiebhabereiV §1 Abs2 Z1;
LiebhabereiV Art2;
LiebhabereiV 1993;
LiebhabereiV;
UStG 1972 §2 Abs5 Z2;
WEG 1975;

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 der Schriftführerin MMag. Sellner, über die Beschwerde der 29 Beschwerdeführer laut angeschlossener Liste, alle vertreten durch Dr. Karlheinz Kux, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Himmelpfortgasse 20, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 5. September 1996, Zl. 16-94/3389/10, betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften für 1990 bis 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die Beschwerdeführer waren im Streitzeitraum Miteigentümer einer bebauten Liegenschaft in Wien 19. Nach einer im November 1990 von einer Immobilien- und Finanzierungsberatungsgesellschaft herausgegebenen Dokumentationsmappe bestand hinsichtlich der Liegenschaft das Vorhaben, nach Erwerb der Liegenschaft den

Altbestand abzubrechen und ein Wohnhaus mit voraussichtlich 32 Wohnungen und zwei Geschäftslokalen sowie 30 Tiefgaragenplätzen zu errichten. In der Dokumentationsmappe wurde vorgeschlagen, für etwa 66 % der Gesamtinvestitionskosten eine Fremdfinanzierung in Anspruch zu nehmen. Vorgesehen war ein Baubeginn im September 1991 und eine Bauzeit von 16 Monaten. Nach einer anfänglichen Eigenmittelleistung der Mitunternehmer von 18 Mio. S im Jahr 1990 sollten zur vorzeitigen Tilgung der Bauzwischenfinanzierung bis 30. September 1991 weitere 8 Mio. S und bis 30. September 1992 5 Mio. S zu leisten sein. Ein Bankdarlehen in Höhe von voraussichtlich S 61,5 Mio. mit einer Laufzeit von 22 Jahren ab 1. Jänner 1993 solle die Endfinanzierung des über den Eigenmittelanteil hinausgehenden Geldbedarfes abdecken. Ausgehend von Mieteinnahmen ab der Fertigstellung (geplant ab 1. Jänner 1993) bei Vollvermietung von 330.000 S monatlich für die Wohn- und Geschäftseinheiten samt Tiefgaragenplätzen bei einer Gesamtwohnnutzfläche von etwa 2.400 m2, von einer erzielbaren durchschnittlichen Nettomiete von 125 S pro m2 sowie 1.000 S je Tiefgaragenplatz und von einer Wertsicherung von 3 % jährlich ab 1994 sowie von einem 8,5 % jährlich betragenden Zinssatz des erwähnten Bankdarlehens in der Laufzeit von 22 Jahren ab 1. Jänner 1993 sei auf der Grundlage einer angestellten Wirtschaftlichkeitsvorschau und unter Zugrundelegung einer Normalabschreibung von 1,5 % ab dem Jahr 2015 ein Totalgewinn zu erwarten. Auf die Steuerersparnis bei den einzelnen Miteigentümern durch die erwarteten Verlustzuweisungen wies die Dokumentationsmappe ausdrücklich hin.

Der von den Beschwerdeführern mit 12. Dezember 1990 abgeschlossene Miteigentümervertrag sah nach dessen § 4 vor, dass die Begründung von Wohnungseigentum vor dem 31. Dezember 2002 der Einstimmigkeit bedürfe. Anschließend seien jene Miteigentümer, denen laut Miteigentümerliste bei Begründung von Wohnungseigentum eine bestimmte Einheit zuzuordnen sei, berechtigt, von den übrigen Miteigentümern die Begründung von Wohnungseigentum an diesen Einheiten zu verlangen. Für diesen Fall erteilten die übrigen Miteigentümer bereits jetzt ihre unwiderrufliche Zustimmung. Im Übrigen könne ab dem genannten Termin auch mit Mehrheit beschlossen werden, die Gemeinschaft in der Weise aufzuheben, dass allgemein Wohnungseigentum begründet werde. Für diese Fälle verpflichteten sich die Miteigentümer nach derselben Bestimmung des Miteigentümervertrages, sich im Innenverhältnis dem behördlichen Bescheid über die Nutzwertfeststellung ohne jegliche Einrede und unter Verzicht auf jedes Rechtsmittel zu unterwerfen, der Berichtigung ihrer Miteigentumsanteile im Hinblick auf die Festlegung der Miteigentümerliste im Sinne des § 1 Abs. 1 WEG unter Verzicht auf Einwendungen zuzustimmen, alle erforderlichen Erklärungen abzugeben und mit den anderen Miteigentümern einen Wohnungseigentumsvertrag in der üblichen Fassung mit dem gesetzlich erforderlichen Mindestinhalt in verbücherungsfähiger Form abzuschließen. Den einzelnen Miteigentümern wurden mit dem Miteigentümervertrag einzelne Einheiten ("Wohnungstops, Garagenplätze") zugewiesen. Die einzelnen Miteigentümer verfügten nach dem Miteigentümervertrag über Anteile in der Größenordnung zwischen 150/10.000stel und 802/10.000stel.

In einem Bericht über eine gemäß § 151 Abs. 1 BAO durchgeführte Prüfung der Aufzeichnungen der Miteigentümergemeinschaft hielt die Prüferin nach Wiedergabe des § 4 des erwähnten Miteigentumsvertrages fest, dass in der Niederschrift der konstituierenden Versammlung der Miteigentümergemeinschaft am 12. Dezember 1990 festgehalten worden sei, dass von den Käufern ausgehend von einer vorläufigen Nutzwertberechnung ideelles Miteigentum erworben werde und sich Anteilsverschiebungen bei einer zukünftigen Begründung von Wohnungseigentum aus der amtlichen Nutzwertfeststellung ergeben könnten. Zur Finanzierung enthalte die Niederschrift zwei den "Bauherren" vorgestellte Varianten, nämlich einerseits eine Eigenmitteleinzahlung 1990 in Höhe von 18 Mio. S, eine Bauzwischenfinanzierung in Höhe von 74,5 Mio. S und eine langfristige Endfinanzierung in gleicher Höhe oder andererseits eine Eigenmitteleinzahlung 1990 in Höhe von 18 Mio. S, von 8 Mio. S bis 30. September 1991 sowie von 5 Mio. S bis 30. September 1992, eine Zwischenfinanzierung von 74,5 Mio. S und eine Endfinanzierung in Höhe von 61,5 Mio. S. Den Miteigentümern stehe es frei, welche der beiden Varianten sie jeweils in Anspruch nehmen. Nach eingehender Erörterung hätten sich sämtliche Miteigentümer einvernehmlich für die zweite Variante entschieden.

Nach einem der Prüferin vorgelegten Muster der mit den Miteigentümern abgeschlossenen Abstattungskreditverträge sei der die Endfinanzierung abdeckende Kredit mit 31. Jänner 1993 beginnend - dieser Tilgungsbeginn sei in der dritten Bauherrenversammlung vom 26. Mai 1992 auf den 31. Juli 1994 verschoben worden - in 264 gleichbleibenden Raten

zurückzuzahlen. Im Abstattungskreditvertrag sei auf Seite 2 unter "Laufzeit und Kündigung" ausgeführt, dass der Kreditnehmer das Recht habe, den Kredit ganz oder teilweise vorzeitig zurückzuzahlen, bereits abgestattete Beträge aber nicht wieder ausgenützt werden dürften.

In der der Prüferin im August 1993 übermittelten Prognoserechnung der Immobilien- und Finanzierungsberatungsgesellschaft sei ein Totalgewinn ab dem 26. Jahr errechnet worden. Da von der Betriebsprüfung beanstandet worden sei, dass dieser Zeitraum für die Anerkennung als Einkunftsquelle zu lange sei, sei im September 1993 eine neuerliche Prognose vorgelegt worden, in der erstmals von einer "Sondertilgung per 31. Dezember 1993 von 32 Mio. S" ausgegangen werde und welche zu einem Totalüberschuss im zwölften Jahr gelange. Unter Außerachtlassung der mit der zweiten im Jahr 1993 vorgelegten Prognose berücksichtigten Darlehensrückzahlung von 32 Mio. S ging die Prüferin von einem erst im 26. Jahr erwarteten Gesamtüberschuss der Einnahmen aus. Hinsichtlich der zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile bereits zugeordneten Wohneinheiten sah sie diese als Wirtschaftsgut an, das nach der Verkehrsauffassung zur Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen könne und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspreche. Für diese Wohneinheiten erblickte sie eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei. Hinsichtlich der Vermietung der Geschäftslokale und der als Ordinationen geplanten Wohnungen nahm sie einen "Beobachtungszeitraum" von 35 Jahren an und wertete diese Einheiten als Einkunftsquelle. Dem Anteil der als Einkunftsquelle anerkannten Einheiten entsprechend erkannte die Prüferin 30,2 % der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten an. Ebenso aliquotierte die Prüferin die geltend gemachten Vorsteuern.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin, wich mit den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheiden vom 28. Jänner 1994 von den eingereichten Erklärungen ab, setzte die Umsatzsteuer für 1990 und 1991 fest und stellte die (negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für 1990 und 1991 fest. In der Begründung verwies das Finanzamt auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

In den dagegen erhobenen Berufungen räumten die Beschwerdeführer ein, dass die Liebhabereivermutung des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung für Eigentumswohnungen gelte. Eine Eigentumswohnung liege nur dann vor, wenn die Miteigentümer einen Wohnungseigentumsvertrag oder einen Wohnungseigentumsanwartschaftsvertrag abgeschlossen hätten. Da von den Beschwerdeführern bisher kein Wohnungseigentum begründet, sondern eine gemeinsame Vermietung vorgenommen worden sei, was sich daraus ergebe, dass die Einnahmen aus sämtlichen Wohnungen auf die Miteigentümer im Verhältnis ihrer Anteile aufgeteilt worden seien, fände keine Zurechnung der Einnahmen aus bestimmten Wohnungen statt. Die Bestimmung im Miteigentümervertrag der gegenständlichen Gemeinschaft, dass für die Begründung von Wohnungseigentum vor dem 31. Dezember 2002 ein einstimmiger Beschluss erforderlich sei, sei noch keine die Wohnungseigentumsbegründung vorbereitende Maßnahme. Die Bestimmung im Miteigentümervertrag habe nur verhindern sollen, dass bereits vor dem 31. Dezember 2002 durch einen Mehrheitsbeschluss versucht werde, die Begründung von Wohnungseigentum durchzusetzen. Aus dieser Bestimmung allein ließe sich nicht auf das Vorliegen einzelner "Quasi-Eigentumswohnungen" schließen. Auf Grund der nunmehrigen steuerlichen Verwaltungspraxis hätten darüber hinaus alle Miteigentümer auf die nach dem Miteigentumsvertrag mögliche Begründung von Wohnungseigentum verzichtet. Die Verknüpfung der Miteigentumsanteile mit einer oder mehreren Wohneinheiten sei aus dem Grund geschehen, spätere Streitigkeiten bzw. eine Teilungsklage zu vermeiden. Erst spätere Erlassregelungen (des Bundesministeriums für Finanzen bzw. der Finanzlandesdirektion) hätten Miteigentumsgemeinschaften unter Vorliegen bestimmter Umstände in "Quasi-Wohnungseigentumsgemeinschaften" gedrängt. Eine solcherart verschärfte Auslegung bestehender Gesetze und Verordnungen dürfe nicht rückwirkend angewandt werden. Darüber hinaus sei in jedem Einzelfall bei jedem Miteigentümer zu überprüfen, ob die Vermietung "seiner Eigentumswohnung" zu einem Gesamtüberschuss führen könne, wozu das für jeden einzelnen Miteigentümer örtlich zuständige Finanzamt berufen gewesen wäre. Wenn für die Betriebsprüfung die Indizien für Wohnungseigentum so stark seien, dass von ihr eine sofortige Begründung angenommen worden sei, sei auch nicht von einer Miteigentümergemeinschaft, sondern von einer Wohnungseigentumsgemeinschaft auszugehen. Eine solche Gemeinschaft sei Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes und zum Vorsteuerabzug berechtigt. Im Übrigen hätte - wenn das Finanzamt davon ausginge, dass in der Vermietung der Eigentumswohnungen keine Einkunftsquelle vorliege - eine einheitliche und gesonderte Feststellung gemäß § 188 Abs. 4 BAO unterbleiben müssen.

Der Berufungsbegründung wurde eine Prognose des Totalgewinns angeschlossen, welche eine Sondertilgung zum 31. Dezember 1993 von 32 Mio. S und das Erreichen eines Totalgewinns im Jahr 2001 (im zwölften Jahr) annimmt. Im weiteren Verlauf des Berufungsverfahrens legten die Beschwerdeführer dem Finanzamt eine Prognoserechnung vor, welche zwischen den wohnungsbezogenen Anteilen (6.448/10.000stel) und den sonstigen Anteilen (3.552/10.000stel) unterschied und für die wohnungsbezogenen Anteile unter Zugrundelegung eines Eigenmitteleinsatzes im Jahr 1994 von 24,707.200 S einen Totalgewinn im Jahr 2001 aufweist.

Die belangte Behörde hielt mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung den Beschwerdeführern eine von der Betriebsprüfung erstellte Prognose vor, welche die aktuellen Mieteinnahmen der Jahre 1993 und 1994 eingearbeitet hatte und (unter Außerachtlassung der Darlehensrückzahlung im Jahr 1994) einen Totalgewinn nach 25 Jahren aufwies.

In der mündlichen Verhandlung beharrte der Vertreter der Beschwerdeführer darauf, dass bereits im zwölften Jahr ein Gesamtüberschuss entstehen werde, und brachte vor, dass jeder Miteigentümer für sich nach Abschluss der Investitionsphase frei habe entscheiden können, ob er den Kredit vorzeitig zurückzahle oder nicht. Dies sei bereits bei den meisten Beteiligten von Anfang an beabsichtigt gewesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde die bekämpften Bescheide des Finanzamtes, setzte die Umsatzsteuer für die Streitjahre endgültig fest und stellte die Einkünfte der Streitjahre endgültig fest. Dabei ging die belangte Behörde von einem gegenüber den bekämpften Bescheiden geringeren Anteil des auf die nicht als Liebhaberei gewertete Vermietungstätigkeit entfallenden Gesamtvolumens aus, weil im Wesentlichen bisher als Ordinationen gewertete Einheiten als Wohnungen angesehen wurden.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde - soweit für den Beschwerdefall erheblich - im Wesentlichen aus, dass auf die gesamte Tätigkeit der Beschwerdeführer im Streitzeitraum die Verordnung BGBl. Nr. 322/1990 (Liebhabereiverordnung) anzuwenden sei. Die belangte Behörde unterschied bei der Betätigung der Beschwerdeführer eigenständige Einheiten, welche sie bei der Vermietung eines Geschäftslokals, einer Ordination oder eines Büros als Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung, bei der Vermietung von Wohnungen und Garagenplätzen als Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung einstufte. Die Annahme, dass es sich bei den Vermietungen der Wohnungen um eine dem § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung zu unterstellende Tätigkeit handle, begründete die belangte Behörde damit, dass die insbesondere im Miteigentümervertrag in Erscheinung tretende Miteigentumsgemeinschaft eine "Zwitterform des Mitbesitzes" sei, welche "den herkömmlichen Typen rechtlicher Verfügungsmacht und wirtschaftlicher Marktgängigkeit (Hausgemeinschaft oder Wohnungseigentümer-/Anwärtergemeinschaft) nicht zuordenbar" sei. Seien auch "die Miteigentümer noch nicht als Wohnungseigentümer oder Wohnungseigentumsanwärter im rechtlichen Sinne anzusehen - dazu bedürfte es der konkreten Antragstellung zur Parifizierung nach dem WEG 1975 -, so gehe ihre die Art der Tätigkeit wirtschaftlich bestimmende Rechtsstellung betreffend die vordefinierten Anteile kraft vorweg vereinbarter Verfügungsmöglichkeit über den Status schlichter Miteigentümer ab Beginn der Tätigkeit weit hinaus". Die Modellvertreiber und ihre Anteilszeichner hätten einen Weg gewählt, bei dem die Miteigentümergemeinschaft am Neubauprojekt ein zeitlich begrenztes - befristetes - Zwischenstadium auf dem Weg zum Wohnungseigentum darstelle. Die Verfügung der Nutzwertberechtigten über ihre Nutzwertanteile bereits vor Parifizierung ins Wohnungseigentum biete die Vorteile einer Verfügungsberechtigung, die sich der des WEG annähere. Ohne die Anteile mit Wohnungseigentumseinheiten nach dem WEG 1975 oder mit dem Titel der Wohnungseigentumsanwartschaft gleichzusetzen, würden die Anteile durch die Verknüpfung mit der Nutzwertberechtigung an bestimmten Wohnungen leicht verwertbare (in Geldkapital liquidierbare, zur jederzeitigen Eigennutzung offene) Einheiten bieten, die eine grundlegend andere Marktgängigkeit aufwiesen als schlichte Miteigentumsanteile an vermieteten Gebäuden.

Zur Ertragsfähigkeit der als Liebhaberei gewerteten Vermietungstätigkeit stellte die belangte Behörde fest, dass die Beschwerdeführer die ihnen "vorgehaltenen Bedenken zum maßgeblichen Kalkulationshorizont nicht beantwortet, sondern ohne Widerlegung der vorgehaltenen Prognoseparameter das Liebhabereiargument unter Hinweis auf die ihres Erachtens planmäßige Sonderabstattung 1994 von Fremdmitteln zu entkräften versucht" hätten.

Weiters führte die belangte Behörde aus, die abgeschlossenen befristeten Wohnungsmietverträge seien mit der einzigen ausdrücklichen Kündigungsklausel "Begründung von Wohnungseigentum" versehen. Weder die Versammlung der Miteigentümer am 12. Dezember 1990 noch spätere Versammlungen böten irgendeinen Hinweis, dass das

ursprüngliche Modell abgeändert worden sei. Die im Miteigentümervertrag verankerte und durch den Wortlaut der Bestandverträge ihre Bestätigung findende Möglichkeit der Wohnungseigentumsbegründung bliebe maßgeblich.

Die belangte Behörde sah in der Eigenmittelleistung von 32 Mio. S im Jahr 1994 eine außerplanmäßige Sonderabstattung und begründet dies damit, dass die Niederschrift zur vierten Bauherrenversammlung zeige, dass es langwieriger Beratungen in der Miteigentümergemeinschaft bedurft hätte, um einen Beschluss zu dieser Sonderabstattung herbeizuführen. Dies sei deutlich nach Beginn der Vermietungsphase Ende 1993 erfolgt und sei lediglich im Hinblick auf die im Gefolge der Betriebsprüfung drohende Liebhabereibeurteilung durch die Abgabenbehörde geschehen. Eine abstrakte Möglichkeit zur Sonderabstattung je Kreditanteilsschuldner könne keinem ziffernmäßig dargestellten Abstattungsplan (Tilgungsverlauf) vergleichbar sein. Das Erreichen eines Gesamtüberschusses im 26. Jahr sei der eigenen modellkonformen Prognose der Beschwerdeführer zu entnehmen.

Zu den "umsatzsteuerrechtlichen Auswirkungen" stellte die belangte Behörde fest, dass ein Antrag auf Parifizierung nach dem WEG 1975 - soweit aktenkundig - bis zur Entscheidung nicht gestellt worden sei und daher weder eine Wohnungseigentumsgemeinschaft noch eine Wohnungseigentumsanwärtergemeinschaft im rechtlichen Sinn vorliege. Es träfe nicht zu, dass im Zuge der Errichtung des Gebäudes Wohnungseigentum begründet wurde oder begründet werden sollte. Daher seien auch Vergleiche zur Abziehbarkeit von Vorsteuern aus weiter verrechneten Baukosten ohne Bedeutung.

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

Entgegen der eingangs der Beschwerdebegründung vertretenen Ansicht ist die Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 322/1990 mit ihren von der Aufhebung ihres Art. II durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Dezember 1991, V 53/91-15 u.a., unberührt gebliebenen Teilen für die Veranlagung 1990 bzw. für die nach dem 22. Juni 1990 getätigten Umsätze anzuwenden (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 27. Jänner 2000, 97/15/0173, und vom 26. September 2000, 98/13/0012).

Die Beschwerdeausführungen, dass es sich bei den strittigen Wohnungen nicht um Eigentumswohnungen handle, weil weder ein Wohnungseigentumsvertrag noch ein Wohnungseigentumsanwartschaftsvertrag abgeschlossen worden sei, gehen ins Leere. Die Liebhabereiverordnung stellt nicht auf die Eigenschaft einer Wohnung als Eigentumswohnung im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes - WEG ab, sondern vermutet nach ihrem § 1 Abs. 2 Z 1 bei einer Betätigung Liebhaberei, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. u.a. Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen. Dies trifft auch auf die unter der von der belangten Behörde festgestellten Rechtsgestaltung benützten Wohnungen (Nutzungsvereinbarungen mit der Verknüpfung der dem Nutzwert der jeweiligen Wohnung entsprechenden Miteigentumsanteile mit den jeweiligen Wohneinheiten) zu (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2000, 94/13/0045).

Ausgehend von der von der belangten Behörde herangezogenen Prognose, dass ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erst im 26. Jahr nach Anschaffung der Liegenschaft erzielt werden könnte, erweist sich die Vermutung, dass Liebhaberei vorliegt, als nicht widerlegt. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seit seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, VwSlg 7.107/F, (vgl. jüngst etwa das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2002, 99/15/0001) ist eine Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei anzusehen, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von etwa 20 Jahren ein Gesamtgewinn bzw. Gesamt-Einnahmenüberschuss erzielbar ist.

Soweit die Beschwerde davon ausgeht, dass eine Endfinanzierungsdauer von 21 Jahren der üblichen Bausparfinanzierung entspreche und daher unabhängig von steuerlichen Gesichtspunkten gewählt worden sei, weshalb sie nicht als Argument für das Streben nach langfristigen Verlustzuweisungen verwendet werden dürfe, ist ihr zu entgegnen, dass nicht die Laufzeit eines zur Fremdfinanzierung aufgenommenen Darlehens unmittelbar ausschlaggebend für die Liebhabereibeurteilung ist, sondern der Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die (eben nicht nur die Zinsen für die Fremdfinanzierung umfassenden) Werbungskosten erzielbar ist.

Nach den Beschwerdeausführungen erziele die Miteigentümergemeinschaft durch Darlehenstilgungen einen Gesamtüberschuss tatsächlich bereits im Jahr 2001. Ohne Berücksichtigung der Darlehenstilgung hätte die

Miteigentümergemeinschaft ausgehend von ursprünglichen Planrechnungen einen Gesamtüberschuss bereits im Jahr 2007, sohin im 18. Jahr nach der Anschaffung der Liegenschaft erzielt. Diese Planrechnung sei ebenfalls dem Berufungssenat vorgelegt worden.

Dieses Vorbringen findet in den vorgelegten Verwaltungsakten keine Deckung. Die im Berufungsverfahren vorgelegten Prognosen gehen von einer teilweisen Darlehenstilgung im Jahr 1994 aus. Eine Prognoserechnung, dass - unter Ausklammerung der Darlehenstilgung -

ein Gesamtüberschuss bereits im 18. Jahr erzielt werden könnte, ist in den vorgelegten Verwaltungsakten nicht enthalten. Auch die Niederschrift über die vor dem Berufungssenat durchgeführte mündliche Verhandlung lässt nichts dergleichen erkennen.

Die Beschwerdeführer führen weiters aus, dass ausgehend von den Feststellungen der Betriebsprüfung an Stelle des Sofortabzuges der Werbungskosten eine Verteilung der Werbungskosten auf 15 Jahre vorzunehmen gewesen wäre und der Anteil der abschreibbaren Gebäudesubstanz hätte verringert werden müssen. Bei dieser amtswegig vorzunehmenden Anpassung der Gesamtüberschussrechnung an eine Normalabschreibung wäre ein Gesamtüberschuss auch ohne die Sondertilgung innerhalb des üblichen Fremdfinanzierungszeitraumes von etwa 21 Jahren entstanden. Die Gegenschrift der belangten Behörde verweist zutreffend darauf, dass bereits die Dokumentationsmappe und die Prognoserechnung der Modellvertreiber ebenso wie die Prognose der Betriebsprüfung von einer Umrechnung der Sonderabschreibung auf eine "Normal - AfA" ausgegangen waren.

Wie immer die Beschwerde bei der angeführten Anpassung der steuerlichen Verluste zu einem von ihr behaupteten Gesamtüberschuss von 2,927.706,-- S bereits im Jahr 2007 gelangt (eine Prognoserechnung ist der Beschwerde nicht angeschlossen), verstieße sie mit einer solchen, den vorgelegten Verwaltungsakten nicht entnehmbaren Berechnung gegen das vor dem Verwaltungsgerichtshof bestehende Neuerungsverbot (§ 41 Abs. 1 VwGG).

Die in der Beschwerde aufgeworfene Frage, ob die vorzeitige Darlehensrückzahlung im Jahr 1994 Teil eines von vornherein bestehenden Planes darstellt, ist eine Tatsachenfrage, deren Lösung der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur insoweit unterliegt, ob die dazu vorgenommene Beweiswürdigung der belangten Behörde schlüssig ist. Stützte sich die belangte Behörde auf die vorliegende Finanzierungsgestaltung bei Abschluss des Miteigentümervertrages, auf die von der belangten Behörde aufgezeigte Erörterung der strittigen Darlehensrückzahlung erst bei der vierten "Bauherrenversammlung" und auf den Umstand, dass die Rückzahlung als Reaktion auf die im Zuge der Betriebsprüfung drohende Liebhabereibeurteilung gefasst worden sei, so ist das von der belangten Behörde gefundene Ergebnis, dass die Darlehensrückzahlung in ihrer konkreten Ausgestaltung nicht von vornherein geplant war als nicht unschlüssig zu erkennen. Eine solche Darlehensrückzahlung (anders eine dem hg. Erkenntnis vom 19. Juli 2000, 96/13/0021, zu Grunde liegende, vor jeder Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde zur Liebhabereifrage vorgenommene Kreditrückzahlung), welche nicht Teil eines von Anfang an bestandenen Planes der wirtschaftlichen Tätigkeit war, führt aber zu einer Änderung der Bewirtschaftungsart, die einer gemeinsamen Betrachtung der vor und nach der betroffenen Bewirtschaftungsmaßnahme gelegenen Zeiträume in der Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft der Tätigkeit entgegensteht (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 31. Jänner 2001, 95/13/0032 und 0033, und vom 28. März 2001,98/13/0032). Das Beschwerdevorbringen, welches das Erreichen eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten im zwölften Jahr nach der Anschaffung der Liegenschaft unter Berücksichtigung der "Sondertilgung" vorsieht, geht sohin ins Leere.

Nach § 2 Abs. 5 Z 2 des im Beschwerdefall noch anzuwendenden UStG 1972 gilt 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 grundsätzlich Bedeutung; für die objektive Ertragsfähigkeit ist in derartigen Fällen kein anderes Kriterium heranzuziehen, als die Prognose auf die Erzielung eines Gesamterfolges innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2001, 98/13/0025, und jüngst das erwähnte hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2002, 99/15/0001). Mit dem Hinweis der Beschwerde auf Erlässe des Bundesministeriums für Finanzen, welche eine andere Beurteilung zuließen, zeigt die Beschwerde keine den Verwaltungsgerichtshof bindenden Rechtsquellen auf.

Da die Beschwerde somit eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen vermag, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Von der beantragten Durchführung einer mündlichen Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden.

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

Wien, am 24. April 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1996130191.X00

Im RIS seit

13.08.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at