jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/12/19 96/13/0045

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.12.2001

**Index**

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

**Norm**

BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs3 lita;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Zehetner, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 15. Februar 1996, GZ. 16-93/3451/11, betreffend Einkommensteuer 1984 bis 1991 (mitbeteiligte Partei: K in W), zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

**Begründung**

Die mitbeteiligte Partei bezog im Streitzeitraum Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. 1984 trat die mitbeteiligte Partei der Miteigentümergemeinschaft bei, welche als "Bauherrengemeinschaft L-Straße" auftrat und welcher der Verwaltungsgerichtshof mit dem hg. Erkenntnis vom 8. Oktober 1990, Zl. 89/15/0112, die Bauherreneigenschaft abgesprochen hatte. Nach Fertigstellung des die Miteigentümerschaft betreffenden Wohnhauses, hinsichtlich dessen Wohnung Top 64 der mitbeteiligten Partei das Nutzungsrecht zukam, wurde die W-Ges.m.b.H. mit der Verwaltung der Liegenschaft betraut und mit dieser ein "Generalmietvertrag" geschlossen, der im Jahr 1990 gekündigt wurde. Ab 1991 vermietete die mitbeteiligte Partei die erwähnte Wohnung selbst.

Nach einer bei der Miteigentümergemeinschaft im September 1992 durchgeführten Prüfung der Aufzeichnungen (§ 151 Abs. 1 BAO) trafen die Prüfer folgende Feststellungen:

"Tz. 14. Da im Beobachtungszeitraum 1983 bis 1990 kein Totalüberschuss erzielt wurde, ist Liebhaberei anzunehmen. Die erklärten Erlöse und Vorsteuern der Jahre 1985 bis 1990 waren daher von der Bp nicht anzuerkennen; betreffend der Umsatzsteuer-Bescheide 1983 und 1984 ist bereits Verjährung im Sinne des § 207 BAO eingetreten.

Ausführend wird dazu von der Bp wie folgt Stellung genommen:

Im gegenständlichen Fall wurde den Kaufinteressenten bereits im Planungsstadium eine bestimmte Wohneinheit zugewiesen. Darüber hinaus erhält der Miteigentümer von der Miteigentümergemeinschaft das ausschließliche

Nutzungsrecht an der zugewiesenen Wohneinheit eingeräumt. Dies ergibt sich insbesondere aus dem Umstand, dass die Aufteilung der Einkünfte aus V + V nicht nach Maßgabe der Miteigentumsquoten, sondern den für die zugewiesene Wohneinheit erzielten Mieteinnahmen entspricht. Die Vermietung erfolgt in diesem Fall zwar im Namen der Miteigentümergemeinschaft, aber auf Rechnung des Miteigentümers.

Tz. 16. Auf Grund der Liebhaberei-Feststellung der Bp sind die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Jahre 1983 bis 1990 mit NULL festzustellen.

Zu den Bescheiden über die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung der Jahre 1983 und 1984 ist zu bemerken, dass das Vorliegen einer eventuellen Verjährung auf ESt-Ebene bei den einzelnen Miteigentümern zu überprüfen ist, zumal das Recht auf Erlassung eines Feststellungsbescheides nicht verjähren kann."

Das Finanzamt folgte der Ansicht der Prüfer und erließ der Miteigentümergemeinschaft gegenüber Bescheide vom 7. Dezember 1992, mit denen die Verfahren der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO hinsichtlich der Jahre 1984 bis 1990 wieder aufgenommen wurden und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung jeweils mit 0,-- festgestellt wurden. Als Begründung verwiesen diese Bescheide jeweils auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht.

Das Finanzamt hob daraufhin gemäß § 295 Abs. 1 BAO die Einkommensteuerbescheide auf, mit welchen der mitbeteiligten Partei Werbungskostenüberschüsse aus erklärten Einkünften aus der Miteigentumsgemeinschaft anerkannt worden waren und aus diesem Grund zur Veranlagung geführt hatten, - und zwar mit Bescheiden vom 21. Jänner 1993 die Einkommensteuerbescheide für 1984 bis 1986 und mit Bescheiden vom 25. Jänner 1993 die Einkommensteuerbescheide für 1987 und 1988 - und sprach aus, dass die Einkommensteuer für diese Jahre (1984 bis 1988) nicht veranlagt wird.

Mit den Bescheiden vom 22. Jänner 1993 sprach das Finanzamt aus, dass die Einkommensteuer für 1989 und 1990 - entgegen den Einkommensteuererklärungen für diese Jahre - nicht veranlagt wird; mit Bescheid vom 3. Februar 1993 sprach das Finanzamt schließlich aus, dass die Einkommensteuer für 1991 - entgegen der Einkommensteuererklärung - nicht veranlagt wird.

In der gegen die "Einkommensteuerbescheide 1984 bis 1991" erhobenen Berufung brachte die mitbeteiligte Partei vor, dass das Finanzamt zwar befunden habe, dass für die Personengemeinschaft L-Straße Liebhaberei vorliege, jedoch im Falle der mitbeteiligten Partei keine Liebhaberei vorliege und sohin erklärungsgemäße Veranlagung begehrt werde.

Die mitbeteiligte Partei habe im Jahr 1991 einen Mietvertrag auf unbestimmte Zeit mit einer monatlichen Miete von S 9.000,-- abgeschlossen; sohin entstehe bereits im Jahr 1992 ein Überschuss von ca. S 13.000,--. Nach Rückzahlung des Kredites sei ein Ertrag von ca. S 60.000,-- zu erwarten.

Weiters legte die mitbeteiligte Partei im Berufungsverfahren - vom Finanzamt dazu aufgefordert - eine Prognoserechnung vor, wonach beginnend mit S 4.162,23 für das Jahr 1993, ansteigend bis S 28.578,71 für das Jahr 2000 Einnahmenüberschüsse ersichtlich gemacht werden sollten.

Nach Abweisung der Berufung der mitbeteiligten Partei durch eine Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes führte die mitbeteiligte Partei in ihrem Vorlageantrag aus, dass die Finanzverwaltung davon ausgehe, dass hinsichtlich der Vermietung der Eigentumswohnung Liebhaberei zu unterstellen sei, da es sich um keine Einkunftsquelle handle. Bei objektiver Ermittlung ergebe sich jedoch ein Einnahmenüberschuss wie folgt:

"Mieteinnahmen monatlich S 9.000,-- x 12 = brtto. S

108.000,--

abzüglich der Umsatzsteuer ergibt dies eine Nettoeinnahme von

S 98.182,--

abzüglich 40 % Betriebskosten S 39.273,--

abzüglich 6 % Zinsen von S 747.600,-- Bauspardarl. S

44.846,--

abzüglich 1,5 % Afa S 13.246,--

Einnahmenüberschuss S 817,--"

Da sich das Bauspardarlehen durch gleich bleibende Rückzahlung laufend vermindere, würden sich die Zinsenaufwendungen jährlich vermindern. Der Einnahmenüberschuss werde daher jährlich größer. Die in der Vergangenheit in den Jahren 1984 bis 1991 eingetretenen Verluste seien teils dadurch eingetreten, dass bis zur Zuteilung des Bauspardarlehens im Jahr 1987 eine Zwischenfinanzierung erfolgt sei, die zu wesentlich höheren Zinsenbelastungen geführt habe. Außerdem sei die Verwaltung des Gebäudes so unprofessionell durchgeführt worden, dass erzielbare Mieteinnahmen nicht erzielt oder unterschlagen worden und dass wesentlich höhere Betriebskosten angefallen seien, als notwendig gewesen wären. Wörtlich führte die mitbeteiligte Partei aus:

"Da erst durch langwierige Prozesse die Eigenverwaltung der Eigentumswohnung erreicht werden konnte, sind die Jahre 1984 bis 1991 nicht für die Beurteilung, ob eine Einkunftsquelle vorliegt oder nicht, heranzuziehen."

Die schlechte Verwaltung sei ursprünglich bei Kauf der Wohnung vereinbart worden. Für die Zukunft sei mit folgenden Einnahmenüberschüssen zu rechnen:

"Mieteinnahmen netto 1992 bis 2000, gesamt S 965.692,13

abzüglich Betriebskosten S 386.276,85

abzüglich Zinsen S 313.672,--

abzüglich Afa S 119.214,--

ergibt einen Gesamtüberschuss von S 146.529,--

Für den weiteren Zeitraum des Jahres 2001 bis 2019 sind Mieteinnahmen netto prognostiziert in Höhe von S 2.607.591,89

abzüglich Betriebskosten S 1.043.036,75

abzüglich Zinsen bis 2009 S 402.813,--

abzüglich Afa S 251.674,--

ergibt Gesamtüberschuss von S 910.068,14

Bei einer Gesamtzusammenstellung ergibt sich daher folgendes Bild:

1984 bis 1991 aus unvorhersehbaren und unabwendbaren Mehraufwendungen Verluste von insgesamt S 203.753,--

1992 bis 2000 Überschüsse von S 146.529,--

2001 bis 2019 Überschüsse von S 910.068,--

ergibt einen Gesamtüberschuss von S 852.844,--"

Im weiteren Berufungsverfahren erklärte die mitbeteiligte Partei auf Vorhalt der belangten Behörde, dass ab 25. Juli 1991 mit der Eigenverwaltung der Eigentumswohnung begonnen worden sei. Die (verlangten) Mietverträge für

die Jahre 1984 bis 1991 könne die mitbeteiligte Partei nicht vorlegen, weil diese von der W-Ges.m.b.H. abgeschlossen worden seien und auf Grund der Hausverwaltungsvereinbarung der Wohnungseigentümer auf die Mietvertragsgestaltung keinen Einfluss habe nehmen können. Die Verrechnung sei so erfolgt, dass alle Mieteinnahmen zuerst in einen Topf gewandert und erst dann anteilig nach Prozentsätzen aufgeteilt worden seien. Dies bedeute aber auch, dass "Leerstehungen" zu Lasten aller Wohnungseigentümer aufgeteilt worden seien.

In der vor der belangten Behörde durchgeführten mündlichen Verhandlung erklärte der steuerliche Vertreter der mitbeteiligten Partei, dass die Wohnung von der mitbeteiligten Partei nur aus Ertragsgründen gekauft worden sei. Sie selbst habe keinen Wohnungsbedarf. Bei Kauf der Wohnung habe die mitbeteiligte Partei akzeptieren müssen, dass ein Generalmietvertrag abgeschlossen wurde. In den Jahren 1984 bis 1991 seien große Unregelmäßigkeiten geschehen. Es seien auch große Baumängel aufgetreten. Die mitbeteiligte Partei habe im Jahr 1994 S 262.880,-- vorzeitig rückgezahlt; dadurch sei im Jahr 1994 eine Ertragsverbesserung um S 10.000,-- eingetreten, die sich in den Folgejahren gesteigert habe. Im Hinblick auf die in den Anfangsjahren aufgetretenen außerordentlichen Umstände seien diese Jahre bei der Beurteilung einer Liebhaberei nicht heranzuziehen. Weiters legte der Vertreter der mitbeteiligten Partei Schreiben der Rechtsanwälte der Miteigentumsgemeinschaft aus 1990 und aus 1992 und ein Protokoll über eine "Bauherrenversammlung" der Miteigentumsgemeinschaft vom 6. Mai 1992 vor, aus welchen hervorgeht, dass die Miteigentumsgemeinschaft gemeinsam gegen die W-Ges.m.b.H. bei Abwicklung der Kündigung des Generalmietvertrags gerichtlich vorgehe und beschlossen habe, dass als Stichtag für die interne Aufteilung der Einkünfte der 1. Juli 1990 heranzuziehen sei. Die Einkünfte bis dahin würden einen Topf bilden, ab 1. Juli 1990 würden die Einkünfte pro Wohnung, Garagenplatz usw. dem einzelnen Wohnungseigentumswerber zufallen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wurde "der Berufung Folge gegeben", wurden die angefochtenen Bescheide "betreffend Einkommensteuer 1984 bis 1991 abgeändert" und die Einkommensteuer für diese Jahre festgesetzt, wobei negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den einzelnen Jahren in näher ausgeführter Höhe anerkannt wurden.

Die belangte Behörde begründet ihre Entscheidung damit, dass "angesichts der Unregelmäßigkeiten in der Abrechnung während der Zeit des Generalmietvertrages, der unüblich früh aufgetretenen Schäden am Haus und unter Berücksichtigung der durch die vorzeitige Kreditrückzahlung eingetretenen Ertragsverbesserung" innerhalb eines absehbaren Zeitraumes die Erzielung eines Einnahmenüberschusses gegeben sei. Bei den bisherigen Berechnungen sei man zwar von der Annahme ausgegangen, dass es sich um eine Art Eigentumswohnung handle, habe aber das Besteuerungsobjekt als Miteigentumsanteil behandelt, wodurch sich die Leerstehungen anteilig auf das Ergebnis negativ ausgewirkt hätten. Für die Jahre 1990 und 1991 sei bereits die Liebhabereiverordnung anzuwenden. Da das Mietobjekt der mitbeteiligten Partei wie eine Eigentumswohnung behandelt worden sei, gelte für die gegenständliche Vermietung die Liebhabereivermutung, diese sei jedoch im Hinblick auf die für die Jahre 1984 bis 1989 getroffenen Feststellungen als widerlegt anzusehen, weshalb die gegenständliche Wohnungsvermietung somit insgesamt als Einkunftsquelle zu beurteilen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland.

Der beschwerdeführende Präsident hält der belangten Behörde entgegen, dass die mitbeteiligte Partei selbst eine bis zum Jahr 2000 reichende Prognose vorgelegt habe, welche zusammen mit dem seit dem Jahr 1984 erwirtschafteten Werbungskostenüberschuss einen Gesamtüberschuss an Werbungskosten ergeben habe. Der Mitbeteiligte sei jeglichen Nachweis darüber schuldig geblieben, wie sich das (theoretische) Nichtvorliegen der von ihm thematisierten außerordentlichen Umstände auf die Ertragslage der streitgegenständlichen Vermietungstätigkeit ausgewirkt hätte; seine Ausführungen würden sich nämlich in bloßen Behauptungen erschöpfen ("die Jahre 1984 bis 1991 sind zur Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft nicht heranzuziehen", "es sind wesentlich höhere Betriebskosten als notwendig angefallen"). Insbesondere habe der Mitbeteiligte die hohen Schwankungen der Betriebskosten nicht erklären und trotz Aufforderung durch die Abgabenbehörde keine revidierte, d.h. die Baumängel und die Unregelmäßigkeiten in der Hausverwaltung nicht berücksichtigende Prognoserechnung vorlegen können. Der Mitbeteiligte habe somit nicht belegen können, dass nach Ablauf des ohnehin sehr langen Beobachtungszeitraumes von 16 Jahren ein Gesamtüberschuss zumindest theoretisch erzielbar sein werde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Das Wesen der nachprüfenden Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof setzt das Vorliegen eines Bescheides voraus, in dessen Begründung die Ergebnisse eines Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgebenden Erwägungen und die darauf gestützte Beurteilung der Rechtsfrage klar und übersichtlich zusammengefasst werden. Vor allem hat die Begründung eines Bescheides den für die rechtliche Beurteilung erforderlichen Sachverhalt in einer für die Nachprüfung durch den Gerichtshof tauglichen Weise festzustellen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, und jüngst etwa das hg. Erkenntnis vom 12. September 2001, Zl. 2001/13/0055). Diesen Anforderungen genügt der angefochtene Bescheid nicht.

So erschöpft sich die Begründung des angefochtenen Bescheides zur angestellten Prognose über erwartete Einnahmenüberschüsse darin, dass ein Gesamtüberschuss " innerhalb eines absehbaren Zeitraumes" erzielt werden könnte. Mangels näherer Festlegung eines solchen Zeitraumes ist dem Verwaltungsgerichtshof die Beurteilung nicht möglich, ob diese Sicht eines absehbaren Zeitraumes mit den Überlegungen im hg. Erkenntnis eines verstärkten Senats vom 3. Juli 1996, Zl. 93/13/0171, VwSlg 7107/F, übereinstimmt.

Einerseits geht die belangte Behörde den insofern unreflektiert wiedergegebenen Prognoserechnungen der mitbeteiligten Partei zu Folge von einem den Zeitraum 1984 bis 2000 umfassenden Gesamtwerbungskostenüberschuss von S 380.668 aus. Andererseits sei die Erzielung eines Einnahmenüberschusses innerhalb eines absehbaren Zeitraumes "angesichts der Unregelmäßigkeiten in der Abrechnung während der Zeit des Generalmietvertrages, der unüblich früh aufgetretenen Schäden am Haus und unter der Berücksichtigung der durch vorzeitige Kreditrückzahlung eingetretenen Ertragsverbesserung gegeben". Die belangte Behörde lässt offen, wie hoch die Werbungskosten aus den von ihr angesprochenen Unregelmäßigkeiten in der Abrechnung und aus den unüblich früh aufgetretenen Schäden am Haus gewesen wären, welche offenbar nicht in eine Prognoserechnung einfließen sollten bzw. aus der von der mitbeteiligten Partei vorgelegten Prognoserechnung wieder auszuscheiden wären. Somit beschränkt sich die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides, der Senat sei aus den genannten Umständen "der Meinung", die Erzielung eines Einnahmenüberschusses sei gegeben, auf eine für den Gerichtshof nicht nachprüfbare Behauptung. Welche Aussage die belangte Behörde mit dem Satz treffen wollte, dass bei den bisherigen Berechnungen zwar von der Annahme ausgegangen worden sei, dass es sich um eine Art Eigentumswohnung gehandelt habe, das Besteuerungsobjekt aber als Miteigentumsanteil behandelt worden sei, wodurch sich die Leerstehungen anteilig auf das Ergebnis negativ ausgewirkt hätten, bleibt in diesem Zusammenhang unklar.

Mit dem Verweis auf die für die Jahre 1984 bis 1989 getroffenen "Feststellungen", welchen jedoch die aufgezeigten Begründungsmängel anhaften, wird auch die Aussage, die Liebhabereivermutung nach der Liebhabereiverordnung sei (für die Jahre 1990 und 1991) widerlegt, zur bloßen Behauptung.

Schließlich rügt der beschwerdeführende Präsident zu Recht, dass die belangte Behörde ihrer stattgebenden Entscheidung ungeprüft zu Grunde gelegt habe, dass ein auf drei Jahre befristet abgeschlossener, vorgelegter Mietvertrag weiterbestehe.

Im Übrigen sei angemerkt, dass der angefochtene Bescheid nicht erkennen lässt, warum von einer einheitlichen Bewirtschaftungsart v.a. einerseits in der Zeit des Generalmietvertrags und andererseits in der Zeit der Einzelvermietung ausgegangen werden durfte.

Da die belangte Behörde somit Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen hat, bei deren Einhaltung sie zu einem anderen Bescheid hätte kommen können, war der angefochtenen Bescheid gemäß § 42 Abs.2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Hinzuweisen ist der Vollständigkeit halber auch darauf, dass dem angefochtenen Bescheid keine Begründung dahingehend zu entnehmen ist, warum betreffend die Jahre 1984 bis 1990 den Feststellungsbescheiden vom 7. Dezember 1992 (Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit

S 0,--) keine die strittige Liebhabereibeurteilung betreffende Bindungswirkung zukommen sollte (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. Jänner 1998, Zl. 97/14/0158).

Wien, am 19. Dezember 2001

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2001:1996130045.X00

**Im RIS seit**

08.05.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at