jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/2/27 2000/13/0137

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.02.2001

Index

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

Norm

BAO §284 Abs1;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs3 Z6;
EStG 1972 §28;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3 Z6;
EStG 1988 §28;
LiebhabereiV 1993;
LiebhabereiV;

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 Mag.iur. Mag.(FH) Schärf, über die Beschwerde des B B in W, vertreten durch Dr. Karl Schön, Rechtsanwalt in 1080 Wien, Wickenburggasse 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IA) vom 9. September 1999, Zl RV/214-15/08/96, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1986 bis 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist wissenschaftlich tätiger Arzt und erklärte ab 1986 folgende Einkünfte (Verluste) aus der Vermietung eines im Burgenland gelegenen Einfamilienhauses:

1986

S - 66.625,--

1987

S - 156.569,--

1988

S - 142.016,--

1989

S - 384.733,--

1990

S - 345.317,--

Für das Jahr 1990 wurden erstmals Mieteinnahmen in Höhe von S 100.000,-- brutto ausgewiesen. Strittig ist im Beschwerdefall ausschließlich, ob die Vermietung eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellt.

Im Zuge einer in den Jahren 1994 und 1995 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, aus der vorgelegten Prognoserechnung ergebe sich, dass mit Ende des Jahres 2003, somit 18 Jahre nach dem erstmaligen Anfall von Werbungskosten im Jahr 1986, der erwartete Gesamtverlust S 1,228.000,-- betragen werde. Da innerhalb eines Zeitraumes von acht Jahren (Rechtslage bis 1990) bzw. zwölf Jahren (Rechtslage nach 1990) ein Gesamteinnahmenüberschuss erzielt werden müsse, könne die gegenständliche Vermietung nicht als Einkunftsquelle anerkannt werden.

Der Beschwerdeführer erhob gegen die entsprechend den Feststellungen des Prüfers ergangenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1986 bis 1991 Berufung. Begründend verwies der Beschwerdeführer auf die besondere Bauweise des Hauses, welche es nicht rechtfertige, vom Vorliegen eines Einfamilienhauses im Sinne des § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung auszugehen. Der Beschwerdeführer habe in Boston die Lebensgewohnheiten der Amerikaner kennen gelernt und daraus im Jahre 1986 die Idee gewonnen, den nach Österreich kommenden Amerikanern ein entsprechendes Ferienwohnhaus als Mietobjekt zur Verfügung zu stellen. Schon bei der Planung des Gebäudes habe der Architekt darauf geachtet, auf die besonderen Bedürfnisse der Amerikaner Rücksicht zu nehmen und eine für österreichische Verhältnisse ungewöhnliche Raumzusammenstellung zu verwirklichen. Nach Fertigstellung sei die Vermietung über einen Generalunternehmer erfolgt. Der Beschwerdeführer habe das gesamte Gebäude zu einem bestimmten Preis und für einen bestimmten Zeitraum zur Verfügung gestellt, wobei ihm die einzelnen im Mietobjekt wohnenden Personen nicht bekannt seien. Auf demselben Grundstück befinde sich ein zweites Gebäude, welches dem Beschwerdeführer und seiner Familie zur Verfügung stehe. Ein Bedarf nach einer privaten Nutzung des vermieteten Gebäudes sei demnach nicht gegeben.

Der vom Beschwerdeführer im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung vorgelegte Mietvertrag vom 30. Juni 1991 hat in seiner deutschen Übersetzung auszugsweise folgenden Inhalt:

"...

Dauer der Miete: Es wird vereinbart, dass die Miete initial für drei Jahre ist, beginnend mit 1. Juli 1991 und endet am 30. Juni 1994. Der Mietvertrag wird verlängert für zusätzlich sechs Monate, wenn er nicht schriftlich am 31. Dezember 1993 gekündigt wird. Von dieser Zeit an können beide Teile den Mietvertrag beendigen mit einer 6 monatigen Kündigungsfrist, jeweils zum 30. Juni und 31. Dezember.

Miete: Die Miete für das Landhaus beträgt US$ 10.000,-- im ersten Jahr und steigt dann auf US$ 10.000,-- für eine Periode von 6 Monaten. In dieser Miete sind die Kosten für Wasser, Müll inkludiert wie auch die Grundelektrizität, um das Haus frostfrei zu halten (US$ 1.000,--) sowie auch die Grundgebühr für das Telefon. Alle Rechnungen für Elektrizität über US$ 1.000,-- pro Jahr wie auch die Kosten von wirklich durchgeführten Telefonaten werden dem Mieter in Rechnung gestellt.

..."

Über Vorhalt der belangten Behörde - die Abgabenerklärungen der Jahre 1992 und 1993 wiesen keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf - erklärte der Beschwerdeführer, das Objekt werde weiterhin vermietet, doch sei auf Grund der unklaren Rechtslage auf das Erstellen von Einnahmen-Ausgabenrechnungen verzichtet worden. Über weiteren Vorhalt der belangten Behörde legte der Beschwerdeführer eine mit 10. Oktober 1994 datierte

Mietvertragsänderung vor. Demnach wird der halbjährlich geschuldete Mietzins zur Vermeidung von Währungsschwankungen nunmehr in ATS geschuldet und beträgt halbjährlich S 100.000,--. Weiters ist darin vereinbart, die Miete in zwei Raten auf 10 Jahre im Voraus zu bezahlen. Als Nachweis der erhaltenen Mietzinsvorauszahlungen schloss der Beschwerdeführer Kontoauszüge an, aus denen eine mit 31. Oktober 1994 wertgestellte Bareinzahlung in Höhe von S 300.000,-- und eine am 30. Juni 1995 wertgestellte Bareinzahlung in Höhe von S 1,903.659,69 hervorgehen.

Über Aufforderung der belangten Behörde legte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 29. Mai 1998 eine "Einnahmen-Ausgabenrechnung 1986 - 2008", sowie über weiteren Vorhalt mit Schreiben vom 10. Juli 1998 Einkünfteermittlungen für die Jahre 1992 bis 1997 vor. Unter den Aufwendungen scheinen (anders als in der dem Prüfer vorgelegten Prognoserechnung) lediglich solche für Gebäudeabschreibung, Grundsteuer, Versicherung und Bankzinsen auf. Ergänzend wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass sämtliche Betriebskosten, außer Grundsteuer und Haushaltsversicherung, vom Mieter erstattet würden. Hinsichtlich der vor der Vermietung angefallenen Betriebskosten sei noch unklar, ob diese erstattet würden oder "Anschaffungskosten-Charakter" hätten.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung im Wesentlichen mit folgender Begründung ab:

Der Beschwerdeführer habe im Laufe des Berufungsverfahrens "extrem voneinander abweichende Prognoserechnungen sowie nach mehrmaliger behördlicher Aufforderung davon wieder abweichende Einnahmen-Ausgabenrechnungen" vorgelegt. Während der Beschwerdeführer in der Anlage zum Schreiben vom 19. November 1997 aufbauend auf die Darstellung der Betriebsprüfung bis 1995 unter handschriftlicher Hinzufügung der Zahlen für 1996 bis 2008 im letztgenannten Jahr zu einem kumulierten Gewinn in Höhe von S 39.000,-- gelangt sei, weise die in der Anlage zum Schreiben vom 29. Mai 1998 vorgelegte Prognoserechnung unter Einbeziehung und Verteilung von zwei Mietzinsvorauszahlungen und unter Außerachtlassung von diversen Aufwendungen im Jahr 2008 einen kumulierten Gewinn in Höhe von S 231.000,-- aus. Die vom Beschwerdeführer vorgelegten Prognoserechnungen seien für die Beurteilung der zukünftigen Gewinnsituation insofern ungeeignet, als sie einerseits widersprechende Angaben hinsichtlich der Art und Höhe der Einnahmen und Aufwendungen enthielten, andererseits verschiedene Aufwendungen teilweise vertragswidrig nicht berücksichtigten bzw. die Behauptungen des Beschwerdeführers bezüglich der Tragung der Aufwendungen auf Grund des vorgelegten Mietvertrages und des daraus ableitbaren eindeutigen Vertragsinhaltes der belangten Behörde unglaubwürdig erschienen.

Trotz behördlicher Aufforderung zum belegmäßigen Nachweis der Mieteinnahmen ab 1992 habe der Beschwerdeführer nur zwei Zahlungen, nämlich die Bareingänge von Mietvorauszahlungen in den Jahren 1994 und 1995, belegmäßig nachweisen können. Der Ansatz von Mieteinnahmen in den zuletzt vorgelegten Überschussrechnungen für die Jahre ab 1992 in Höhe von netto S 181.818,18 sei daher nicht nachvollziehbar. Hinsichtlich der Ausgabenseite habe der Beschwerdeführer in seinem Schreiben vom 19. November 1997 (für die Jahre 1992 bis 1995) noch Aufwendungen für Müll, Strom und Telefon angesetzt, was auch dem vorgelegten Mietvertrag entspreche. In der Prognoserechnung vom 29. Mai 1998 schienen (auch für die Jahre 1992 bis 1995) derartige Aufwendungen nicht mehr auf. Unstimmigkeiten lägen auch hinsichtlich der Aufwendungen für Versicherungen vor. Während in der vom Beschwerdeführer erstellten Prognoserechnung vom 29. Mai 1998 die Versicherungsaufwendungen mit jährlich S 14.000,-- aufschienen, seien bei Ermittlung der Einkünfte für die Jahre 1992 bis 1997 (Eingabe vom 10. Juli 1998) nur Versicherungsaufwendungen von jährlich rund S 3.000,-- angesetzt worden.

Die belangte Behörde erstellte in der Folge eine eigene Prognoserechnung. Sie ging dabei von allen vom Beschwerdeführer erklärten (wenn auch nicht nachgewiesenen) Einnahmen (die beiden Mietzinsvorauszahlungen auf den Vorauszahlungszeitraum verteilt) aus. Weiters setzte sie die Ausgaben für Müll, Telefon (Grundgebühr), Strom und Versicherung entsprechend der Prognoserechnung vom 19. November 1997 an. Die Bankzinsen wurden für die Jahre 1986 bis 1997 mit den erklärten Beträgen, sowie in den Jahren 1998 bis 2003 in kontinuierlich fallender Höhe (ab 2004 null) berücksichtigt. Danach ergibt sich im 24. Jahr der Vermietung (2009) ein kumulierter Werbungskostenüberschuss in Höhe von S - 828.000,--.

In rechtlicher Hinsicht verwies die belangte Behörde auf die neuere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, wann sich eine Vermietung als Einkunftsquelle darstelle. Sie kam dabei unter eingehender Befassung mit der einschlägigen Literatur und einzelnen Erkenntnissen zum Schluss, dass eine Einkunftsquelle nur dann vorliege, wenn

innerhalb eines absehbaren, mit etwa 20 Jahren anzunehmenden, Zeitraumes ein Einnahmenüberschuss zu erwarten sei. Gegenständlich sei bei gleich bleibender Entwicklung der Jahresergebnisse allenfalls nach mehr als 25 Jahren ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen.

Darüber hinaus wiesen (schon) die widersprüchlichen Angaben des Beschwerdeführers zu seinen Einnahmen und Aufwendungen sowie die fehlenden belegmäßigen Nachweise darauf hin, dass eine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG bzw. eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes nicht vorliege.

Der Beschwerdeführer erhob gegen den Bescheid zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, welcher deren Behandlung mit Beschluss vom 14. Juni 2000, B 1870/99, ablehnte und sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abtrat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die ergänzte Beschwerde erwogen:

Der Beschwerdeführer beschränkt sich im Wesentlichen darauf, das Unterbleiben einer mündlichen Berufungsverhandlung zu rügen. In dieser Berufungsverhandlung hätte die belangte Behörde die Möglichkeit gehabt, die ihrer Meinung nach widersprüchlichen Angaben des Beschwerdeführers aufzuklären, weshalb dieser Verfahrensmangel auch wesentlich sei.

Gemäß § 284 Abs. 1 BAO ist eine mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat durchzuführen, wenn es der Vorsitzende für erforderlich hält, wenn es der Senat auf Antrag eines Beisitzers beschließt oder wenn es eine Partei beantragt. Dieser Antrag ist in der Berufung (§ 250 BAO), in der Beitrittserklärung (§ 258 BAO) oder in einem Antrag gemäß § 276 Abs. 1 BAO zu stellen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 16. Februar 1994, 90/13/0071, mit weiteren Nachweisen) ausgeführt, dass der Antrag auf Durchführung einer Verhandlung vor dem Berufungssenat schon in der Berufungsschrift gestellt werden muss, um rechtswirksam zu sein. Es genügt demnach nicht, wenn ein darauf abzielendes Begehren in einem späteren Schriftsatz vorgetragen wird. Eine solche rechtzeitige Antragstellung ist im Beschwerdefall - worauf die belangte Behörde schon im angefochtenen Bescheid zutreffend hingewiesen hat - nicht erfolgt. Der Antrag auf mündliche Verhandlung wurde nicht im Berufungsschriftsatz vom 29. September 1995, sondern erst in der Berufungsergänzung vom 31. Oktober 1995 gestellt. Der von der Beschwerde behauptete Verfahrensmangel liegt daher nicht vor.

Soweit der Beschwerdeführer der belangten Behörde eine Verletzung des Rechtes auf Parteiengehör vorwirft, ist er auf die wiederholten Vorhalte im Verwaltungsverfahren zu verweisen. Darin wurde ihm ausreichend Gelegenheit eingeräumt, durch Vorlage einer Prognoserechnung aufzuzeigen, wann aus der Vermietung des Einfamilienhauses ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Aufwendungen zu erwarten sei. Wenn der Beschwerdeführer in den Vorhaltsbeantwortungen zum Teil widersprüchliche Angaben hinsichtlich seiner Einnahmen und Ausgaben gemacht hat, kann dies nicht der belangten Behörde zum Vorwurf gemacht werden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof unter anderem im Erkenntnis vom 24. Februar 2000, 97/15/0166, zum Ausdruck gebracht hat, ist sowohl für Zeiträume vor Inkrafttreten der Liebhabereiverordnungen 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 "Gesamtgewinn" bzw. Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist.

Im angefochtenen Bescheid wird anhand einer Prognoserechnung dargestellt, dass die gegenständliche Vermietung jedenfalls innerhalb eines Zeitraumes von 25 Jahren nicht geeignet sei, einen Gesamteinnahmenüberschuss zu erbringen. Die belangte Behörde ist dabei von den Angaben des Beschwerdeführers hinsichtlich der Mieteinnahmen (auch wenn diese von ihm nicht nachgewiesen worden waren) ausgegangen und hat den Bestimmungen des vorgelegten Mietvertrages und der eigenen Prognoserechnung des Beschwerdeführers vom 19. November 1997 folgend Werbungskosten in Ansatz gebracht. Dass die von der belangten Behörde dabei angestellten Überlegungen unschlüssig wären, zeigt die Beschwerde nicht auf.

Auch die vom Beschwerdeführer selbst erstellte Prognoserechnung der Jahre 1986 bis 2008 weist erst im 22. Jahr der Vermietung (das ist das Jahr 2007) einen Gesamteinnahmenüberschuss (Eingabe vom 29. Mai 1998) auf. Bereits auf Grund dieser (die im Verwaltungsverfahren strittigen Betriebskosten nicht enthaltenden und von einer Nutzungsdauer des Gebäudes von 100 Jahren ausgehenden) Gesamtvorschau durfte die belangte Behörde nach der oben

angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu Recht das Vorliegen einer Einkunftsquelle verneinen. Ob die belangte Behörde der Vermietungstätigkeit des Beschwerdeführers auch deswegen die Anerkennung versagen durfte, weil der Beschwerdeführer (wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid abschließend ausführt) "weder die Höhe seiner Einnahmen noch die Höhe der ihm erwachsenen Aufwendungen benennen" und "offensichtlich nicht belegmäßig nachweisen kann", ist bei der gegebenen Sach- und Rechtslage nicht entscheidungswesentlich. Das offenbar (in seiner Gesamtheit) auf den diesbezüglichen Begründungsteil des angefochtenen Bescheides Bezug nehmende Vorbringen des Beschwerdeführers erweist sich daher als nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 27. Februar 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:2000130137.X00

Im RIS seit

12.07.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at