

TE Vwgh Erkenntnis 2000/11/23 95/15/0177

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.11.2000

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §21 Abs1;

EStG 1988 §2 Abs2;

EStG 1988 §2 Abs3 Z6;

EStG 1988 §2 Abs3;

EStG 1988 §28;

Liebhabereiv;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meisl und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde 1. des M P und 2. der A P, beide in Biedermansdorf, beide vertreten durch Dr. Eva Maria Leeb-Bernhard, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Grünangergasse 3-5, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IX) vom 22. September 1995, 1. GA6- 95/5026/09-1, und 2. GA6-95/5026/09, beide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1990 bis 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von insgesamt 25.480,-- S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beiden Beschwerdeführer sind miteinander verheiratet. Sie kauften am 19. Februar 1990 eine bebaute Liegenschaft (Kaufpreis 3,5 Mio. S) und teilten dem Finanzamt mit, dass das Objekt der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen solle.

Die Vermietung begann mit 1. Jänner 1991 (Mieteinnahmen 1991:

109.090, --S; 1992: 316.860,-- S; 1993: 329.010,--S plus weiterverrechnete Kosten von 151.177,-- S) . Am 14. Mai 1993 wurde die Liegenschaft veräußert (Verkaufspreis 4 Mio. S).

Das Finanzamt stellte zunächst mit vorläufigem Bescheid die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 1990 gemäß § 188 BAO mit -326.163,- S fest. Für die anschließenden Jahre erklärten die Beschwerdeführer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in folgender Höhe: 1991: -352.110,- S, 1992: +81.760,-

- S, 1993: -158.070,- S.

In der Folge erließ das Finanzamt gemäß § 200 Abs. 2 BAO einen endgültigen Feststellungsbescheid für 1990, mit welchem es die Einkünfte mit Null S feststellte. Entsprechende Feststellungsbescheide wurden für die Jahre 1991 und 1992 erlassen. Das Finanzamt führte zur Begründung aus, wegen der Veräußerung des Mietobjektes im Mai 1993 stehe fest, dass die Vermietung nicht geeignet sei, einen Gesamt-Einnahmenüberschuss zu erbringen. Es liege daher keine Einkunftsquelle vor.

Mit den zwei inhaltlich gleich lautenden angefochtenen Bescheiden (der erstangefochtene Bescheid erging an den Erstbeschwerdeführer, der zweitangefochtene Bescheid an die Zweitbeschwerdeführerin) wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In den Fällen des § 1 Abs. 2 LVO 1990 sei bei Auftreten von Verlusten von Liebhaberei auszugehen; die Liebhabereivermutung sei dann gegeben, wenn sich Wirtschaftsgüter in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung eigneten und typischerweise einer besonderen, in der Lebensführung begründeten Neigung entsprächen. Werde eine Vermietung bereits nach kurzer Zeit wieder eingestellt, müsse anhand dieses kurzen Zeitraumes eine Beurteilung getroffen werden, ob ein Gesamt-Einnahmenüberschuss habe erzielt werden können. Wenn wegen der Einstellung der Vermietung ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum zur Verfügung stehe, komme es nicht mehr auf "eine prognostische Beurteilung der Aussichten auf Erzielung eines Gesamtüberschusses" oder auf die Ursachen der Beendigung der Betätigung an. Da es bei der Vermietung tatsächlich nicht zu einem Gesamt-Einnahmenüberschuss gekommen sei, liege keine Einkunftsquelle vor. Im Übrigen stelle - nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - eine Liegenschaftsvermietung, die frühestens nach 14 Jahren zu einem positiven Gesamtergebnis führe, bereits Liebhaberei dar. Da auch unter Beachtung des von den Beschwerdeführern vorgelegten Tilgungsplanes erst nach einem Zeitraum von 20 Jahren ein Gesamtüberschuss erzielt worden wäre, könne davon ausgegangen werden, dass ein positives Gesamtergebnis nicht in absehbarer Zeit erzielbar sei. Unbeachtlich sei der Umstand, dass nach dem Vorbringen im Berufungsverfahren eine vorzeitige Tilgung der Finanzierungsdarlehen beabsichtigt gewesen sei.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Die Begründung eines Bescheides muss

u. a. Sachverhaltsfeststellungen, also die Feststellungen im relevanten Tatsachenbereich enthalten (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 93 Tz 11). Die Beschwerde zeigt zu Recht auf, dass die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zwar in rechtlicher Hinsicht von einer Betätigung iSd § 1 Abs. 2 LVO 1990 ausgeht, Feststellungen über die Art des vermieteten Gebäudes aber gar nicht getroffen hat. In diesem Zusammenhang sei darauf verwiesen, dass nach dem im Verwaltungsakt befindlichen Mietvertrag nicht nur Wohnräume vermietet worden sind, sondern auch ein Lager.

Die belangte Behörde stützt ihren Bescheid allerdings im Wesentlichen nicht auf die Unterscheidung zwischen Betätigungen nach Abs 1 und Abs 2 der LVO 1990, sondern darauf, dass das Mietobjekt nach einem Zeitraum von rund drei Jahren verkauft und damit innerhalb dieses abgeschlossenen Zeitraumes nur ein negativer Gesamterfolg erwirtschaftet worden ist.

Der belangten Behörde ist entgegenzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, 93/13/0171, VwSlg. 7107/F ausgeführt hat, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu betrachten ist, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen. Nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg, hat demnach als Tatbestandsvoraussetzung des Vorliegens von Einkünften zu gelten.

Es muss somit der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegenstehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird. Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige konkret geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er die

Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich vorzeitig beendet, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht (latent) von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. April 2000, 99/15/0012, mwN).

In Verkennung der Rechtslage hat es die belangte Behörde im gegenständlichen Fall unterlassen, unter Rückgriff auf die Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin Feststellungen darüber zu treffen, ob es als erwiesen angesehen werden kann, dass der konkrete Plan der Beschwerdeführer auf die Vermietung für einen unbegrenzten Zeitraum ausgerichtet gewesen ist. Sie hat es unterlassen zu erheben, ob der Nachweis erbracht werden kann, dass die Vermietung nicht von vornherein (latent) auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist. Ob der Nachweis dadurch zu erbringen ist, dass, wie die Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren behauptet haben, bei einem ihnen gehörenden Betriebsobjekt Baukostenüberschreitungen aufgetreten sind - solche Umstände sind nicht von vornherein als unvorhersehbar anzusehen -, hat die Behörde unter Beachtung des Gesamtbildes der Verhältnisse zu beurteilen.

Die belangte Behörde verweist in der Begründung des angefochtenen Bescheides alternativ auch darauf, dass die Vermietung der Beschwerdeführer erst nach einem Zeitraum von 20 Jahren zu einem Gesamt-Einnahmenüberschuss geführt hätte, eine Einkunftsquelle aber nicht mehr anzunehmen sei, wenn ein positives Gesamtergebnis erst innerhalb eines Zeitraumes dieser Länge erzielt werden könne.

Im bereits zitierten Erkenntnis des verstärkten Senates, 93/13/0171, VwSlg. 7107/F hat der Gerichtshof ausgesprochen, seine Rechtsanschauung darüber, dass ein Zeitraum von 12 Jahren zur Erwirtschaftung eines Gesamtüberschusses bei einer Vermietungstätigkeit als nicht mehr absehbar angesehen werden könne, aus den dort angeführten Gründen nicht mehr aufrecht erhalten zu können. Unter einem absehbaren Zeitraum zur Möglichkeit der Erzielung eines wirtschaftlichen Gesamterfolges bei einer Vermietungstätigkeit muss eine Zeitspanne verstanden werden, die zum getätigten Mitteleinsatz bei Betrachtung der Umstände des konkreten Falles in einer nach der Verkehrsauffassung vernünftigen, üblichen Relation steht. Absehbar ist ein solcher Zeitraum, der insbesondere im Verhältnis zum eingesetzten Kapital und zur verkehrsüblichen Finanzierungsdauer für die Abdeckung des insgesamt getätigten Aufwandes bis zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolges nach bestehender Übung in Kauf genommen wird. Maßstab ist hiebei die Übung jener Personen, bei denen das Streben nach der Erzielung von Einkünften beherrschend im Vordergrund steht und anderweitige Motive, etwa jenes nach Kapitalanlage, späterer Befriedung eines Wohnbedürfnisses oder Steuervermeidung für ihr Handeln nicht maßgebend sind.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 27. April 2000, 99/15/0012, und vom 23. März 2000, 97/15/0009, zum Ausdruck gebracht hat, ist sowohl für Zeiträume vor Inkrafttreten der LVO 1990 als auch für Zeiträume, in welchen die LVO 1990 zur Anwendung kommt, die 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. Gesamt-Einnahmenüberschuss erzielbar ist.

Die alternative Begründung der belangten Behörde vermag den angefochtenen Bescheid schon deshalb nicht zu stützen, weil die Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren auch vorgebracht haben, unter Beachtung der geplant gewesenen vorzeitigen Fremdkapitaltilgung wäre das positive Gesamtergebnis bereits nach 14 Jahren eingetreten.

Für das fortzusetzende Verfahren sei auch auf das hg Erkenntnis vom 21. Dezember 1999, 95/14/0116, verwiesen, in welchem der Gerichtshof zu Recht erkannt hat, dass die Frage, ob eine bestimmte Bewirtschaftungsart beibehalten oder geändert worden ist, an Hand jener Planung des Steuerpflichtigen zu beurteilen ist, die von vornherein bestanden hat. Gegebenfalls wird die belangte Behörde daher zu prüfen haben, ob die Beschwerdeführer auch in dieser Hinsicht den Nachweis für einen von vornherein bestehenden Plan führen können.

Der angefochtene Bescheid ist somit mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. 416/1994.

Wien, am 23. November 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1995150177.X00

Im RIS seit

07.05.2001

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at