

TE Vwgh Erkenntnis 2000/6/27 96/14/0122

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.06.2000

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §914;
BAO §115 Abs1;
BAO §167 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §28;
LiebhabereiV;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des BB in I, vertreten durch Dr. Peter Wallnöfer und Dr. Roman Bacher, Rechtsanwälte in 6020 Innsbruck, Erlerstraße 13/IV, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 10. Juli 1996, Zl. 70.339-7/96, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1990 bis 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.980,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Postbeamter, erklärte für die Streitjahre gewerbliche Einkünfte aus der Vermietung eines Motorbootes in Jugoslawien. Einziger Streitpunkt im Verwaltungsverfahren und vor dem Verwaltungsgerichtshof ist, ob diese Vermietung eine Einkunftsquelle darstellt.

Der Beschwerdeführer ermittelte den Gewinn/Verlust gemäß § 4 Abs. 3 EStG wie folgt:

Betriebseinnahmen	0,--	80.000,--
Betriebsausgaben:		
Zinsen	74.807,--	40.463,65
AfA	92.857,--	92.857,--
Sonstige Betriebsausgaben	60.751,50	55.729,50
Verlust	228.415,50	108.780,15

Mit 1. Jänner 1992 wurde die Tätigkeit eingestellt, das

Motorboot in das Privatvermögen übernommen und der Aufgabegewinn

ausgehend von einem gemeinen Wert des Bootes in Höhe von

S 500.000,-- unter Abzug des Restbuchwertes von S 464.286,-- mit

S 35.714,-- ermittelt.

Das Finanzamt anerkannte die Vermietung des Motorbootes nicht als Einkunftsquelle mit der Begründung, die Tätigkeit sei objektiv nicht geeignet, Gewinne abzuwerfen.

In der dagegen erhobenen Berufung widersprach der Beschwerdeführer dieser Beurteilung. Er habe sich nicht direkt an die Kunden gewandt, sondern sich der Charterfirma R. bedient. Dieses Unternehmen habe ihm jährliche Chartereinnahmen von mindestens S 200.000,-- garantiert. Diese garantierten Einnahmen würden bereits ab dem 2. Jahr der Vermietung - der in den Ausgaben enthaltene Zinsaufwand reduziere sich konstant - die zu erwartenden Betriebsausgaben übertreffen. Die Tätigkeit habe sich lediglich deshalb verlustbringend gestaltet, da der Geschäftspartner R. die garantierten Einnahmen infolge unvorhersehbarer Zahlungsschwierigkeiten nur in Höhe von 20 % beglichen habe. Der Berufung angeschlossen war eine Korrespondenz zwischen R. und dem Rechtsvertreter des Beschwerdeführers. Darin erklärt R., sein Unternehmen sei hoch überschuldet und infolge der Jugoslawien-Krise nur unter höchster Anstrengung im Stande, die Forderungen des Beschwerdeführers mit ca. 20 %, das seien S 80.000,-- zu befriedigen. Der Beschwerdeführer habe dieses Angebot angenommen, da im Falle eines Konkurses des R. mit einer noch weitaus geringeren Quote zu rechnen gewesen wäre. Auf Grund der politischen Situation in Kroatien habe sich der Beschwerdeführer in der Folge entschlossen, das Boot Anfang 1993 zu verkaufen.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, dem Beschwerdeführer sei es nicht gelungen, die nach der Liebhabereiverordnung 1990 für Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 aufgestellte Liebhabereivermutung zu widerlegen. Der Beschwerdeführer habe weder auf die bereits im Jahr 1990 hervorgekommenen finanziellen Schwierigkeiten des Charterunternehmens noch auf die politischen Schwierigkeiten in Jugoslawien, etwa mit der Verlegung des Standortes in nicht gefährdete Gebiete des Mittelmeeres, reagiert. Vielmehr habe er seine Betätigung bereits nach zwei Jahren mit einem Gesamtverlust eingestellt.

In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz betonte der Beschwerdeführer, falls sich R. tatsächlich bereits zu Beginn ihrer Geschäftsbeziehungen Anfang 1990 in finanziellen Schwierigkeiten befunden habe, so sei dies für ihn jedenfalls nicht erkennbar gewesen. Die teilweise Zahlungsunfähigkeit habe erst nach Ablauf zweier Sommersaisons im Herbst 1991 festgestanden. Ebenso wenig habe der Beschwerdeführer die politischen Schwierigkeiten im ehemaligen Jugoslawien voraussehen können. Im Frühjahr 1992 habe er das Motorboot von seinem bisherigen Standort in der Nähe von Dubrovnik nach Istrien überstellt, um einerseits das Boot aus dem gefährdeten Gebiet zu holen und andererseits die dortigen Vercharterungsmöglichkeiten zu erkunden. Auf Grund der Kriegshandlungen in der Umgebung von Dubrovnik sei ihm eine frühere Überstellung nicht möglich gewesen. In Istrien habe er bedauerlicherweise feststellen müssen, dass der Chartermarkt einen starken Rückgang zu verzeichnen hatte. Infolge der Kriegshandlungen in Jugoslawien sei der gesamte Tourismus in Kroatien beeinträchtigt gewesen. Gegen einen Standort des Motorbootes an der italienischen Adriaküste hätten zum einen finanzielle Gründe gesprochen, da die Liegeplätze dort erheblich teurer gewesen seien als im ehemaligen Jugoslawien, zum anderen der Umstand, dass die italienische Küste für Bootsurlauber nur wenig Anziehungskraft besitze. Eine weitere Verlegung des Motorbootes, wie vom Finanzamt vorgeschlagen, sei schon allein aus Entfernungsgründen unrentabel gewesen. Infolge des durch die Geschäftsbeziehungen mit R. erlittenen Forderungsausfalles in Höhe von S

320.000,-- habe sich der Beschwerdeführer selbst in einem finanziellen Engpass befunden, der es ihm nicht mehr länger erlaubt habe, das Motorboot zu erhalten. Wie folgende Prognoserechnung zeige, habe der Beschwerdeführer bereits im 3. Jahr der Vermietung mit einem Gesamtgewinn rechnen können:

	1990	1991	1992
zu erwartende Einnahmen	200.000,--	200.000,--	200.000,--
Ausgaben	228.415,50	188.780,15	ca. 170.000,--
zu erwartender Gewinn	- 28.415,50	11.219,85	30.000,--

Erläuternd fügte der Beschwerdeführer hinzu, die Ausgaben verringerten sich deshalb, da der Anschaffungskredit laufend zurückgezahlt werde und sich daher der Zinsaufwand entsprechend reduziere. Die Liebhabervermutung sei damit widerlegt. Im Übrigen liege eine gewerbliche Vermietung vor, weshalb auch der zu erwartende Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn in die Prognoserechnung miteinzubeziehen sei.

Über entsprechendes Auskunftersuchen der belangten Behörde teilte der Charterunternehmer R. mit, er habe in den Streitjahren mit mehreren Personen, darunter dem Beschwerdeführer, Charter-Kauf-Verträge abgeschlossen. Teilweise seien, wie mit dem Beschwerdeführer, fixe Einnahmen vereinbart worden. Normalerweise verchartere er die Boote in Vertretung der Eigner und erhalte dafür Provisionen für jede vermietete Woche. Der Eigner erhalte dann jedoch keinen Fixbetrag, sondern nur einen bestimmten Prozentsatz des pro Charterwoche zu zahlenden Mietpreises. Die Abrechnung erfolge normalerweise monatlich, mit dem Beschwerdeführer laut Vereinbarung hingegen jährlich im Nachhinein. Die Provisionen seien direkt vom erhaltenen Charterpreis abgezogen und lediglich der Eigneranteil an den jeweiligen Eigner weitergeleitet worden.

Über Vorhalt der belangten Behörde legte der Beschwerdeführer den Treuhandvertrag, die Auslastungsgarantie sowie den Forderungsverzicht vom 4. November 1991 vor und erläuterte dazu u. a.:

" ... Mein Bruder ..., der in dieser Ausgleichsvereinbarung ebenfalls erwähnt wird, hatte mit der Firma ... (R.) ähnliche Verträge wie ich bezüglich eines Motorbootes Cava Santego 27 abgeschlossen. Da mein Bruder bei der Firma ... in München angestellt ist, dort wohnt und sich außerdem aus beruflichen Gründen überwiegend in Afrika aufhält, hatte er mich bevollmächtigt, seine Interessen bezüglich seines Motorbootes wahrzunehmen. Anders als in meinem Fall wurde jedoch ein Teil seiner garantierten Fixeinnahmen gleich bei der Anschaffung seines Bootes, das er ebenfalls von ... (R.) erwarb, abgezogen, sodass sich die S 80.000,-- nur auf mein Boot beziehen. ...".

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Auf Grund der vorliegenden Verträge komme die belangte Behörde zu dem Schluss, dass die vom Beschwerdeführer erstellte Prognoserechnung unrichtig sei. Dies ergebe sich aus den Punkten 3 und 4 der zwischen dem Beschwerdeführer und R. abgeschlossenen Treuhandvereinbarung vom 16. Dezember 1989.

Diese lauteten:

"3. Garantierter Mietpreis

Der Mietpreis für das Boot wird für die Saisonen des Jahres 1990 wie folgt festgelegt:

1 Woche	2 Wochen	3 Wochen	weitere 1 Tag	Hauptsaison	21.900,--	42.900,--	63.900,--	20.900,--	4.290,--	Vor-/Nachs.
				Nichtsaison	18.900,--	36.900,--	54.900,--	17.900,--	3.690,--	
					16.900,--	32.900,--	48.900,--	15.900,--	3.290,--	

Eine eventuelle Verringerung des jeweils neu festzulegenden Mietpreises für die Folgejahre bedarf der ausdrücklichen Zustimmung des Eigners.

4. Provisionen

... (R.) erhält 18% vom unter Punkt 3 festgelegten Mietpreis als Entgelt für die umfassende Betreuung der Boote am Charterstützpunkt (Stützpunktprovision), weitere 18% vom unter Punkt 3 festgelegten Mietpreis erhält die jeweils vermietende Firma der Charterunion (Vermittlungsprovision). Im Falle der Vermietung des vertragsgegenständlichen Bootes durch den Eigner selbst erhält dieser obenstehende 18%ige Vermittlungsprovision. Im Falle der vertragsfertigen Vermittlung von Kunden für alle anderen in der Verfügung von ... (R.) stehenden Charterboote durch den Eigner erhält dieser eine Vermittlungsprovision von 9% vom Mietpreis."

In der Auslastungsgarantie habe R. dem Beschwerdeführer garantiert, dass das Boot mindestens zehn Wochen jährlich vermietet werden könne und dem Booteigentümer somit Einnahmen in der Höhe von S 200.000,-- erbringe. Aus dem Zusammenhalt mit dem Treuhandvertrag ergebe sich, dass auch von den garantierten Mieteinnahmen jährliche Provisionen in Höhe von 36 % in Abzug zu bringen seien. Die garantierten Mieteinnahmen würden demnach jährlich lediglich S 128.000,-- betragen. Setze man im Übrigen die Betriebsausgaben für die Jahre 1990 und 1991 im tatsächlich angefallenen Umfang an bzw. schreibe man diese für die Folgejahre unter Berücksichtigung der fallenden Zinsbelastung und steigender Reparaturaufwendungen fort, zeige sich, dass in einem Zeitraum von sieben Jahren - dies sei die vom Beschwerdeführer angenommene betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer - mit dem Auftreten eines Gesamtverlustes in Höhe von etwa S 300.000,-- zu rechnen gewesen wäre. Selbst unter Einbeziehung eines nach den Vorstellungen des Beschwerdeführers allfällig erzielbaren Veräußerungsgewinnes in Höhe von etwa S 100.000,-- sei die Tätigkeit somit von vornherein nicht geeignet gewesen, eine Einkunftsquelle darzustellen. Auch das Vorbringen des Beschwerdeführers, im stillen Ausgleich habe er auf Forderungen in Höhe von S 320.000,-- verzichtet, treffe nicht zu. Der Beschwerdeführer habe diesen Verzicht vielmehr auch im Namen seines Bruders abgegeben. Der genannte Betrag würde sich daher auch auf Forderungen, die seinem Bruder aus der Vermietung des ihm gehörenden Bootes zugestanden seien, beziehen.

Dagegen wendet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen zutreffend davon aus, dass im Beschwerdefall die Liebhabereiverordnung vom 18. Mai 1990, BGBl. Nr. 322 (LVO 1990), anzuwenden ist.

Die Beschwerde wendet sich auch nicht gegen die Auffassung der belangten Behörde, die in Rede stehende Tätigkeit des Beschwerdeführers sei dem § 1 Abs. 2 Z. 1 LVO 1990 zuzuordnen.

Danach ist Liebhaberei zu vermuten bei einer Betätigung, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Nach § 2 Abs. 4 LVO 1990 kann die Vermutung im Sinn des § 1 Abs. 2 nur widerlegt werden, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung solange zu vermuten, als die Vermutung nicht durch eine Änderung der Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit im Sinn des vorstehenden Satzes widerlegt wird.

Ob eine Tätigkeit einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt, ist eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage. Die Beweiswürdigung der belangten Behörde unterliegt insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es um die Beurteilung geht, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 1997, 95/14/0030, 0107).

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Feststellung der belangten Behörde, von den garantierten Mindesteinnahmen in Höhe von S 200.000,-- wären im Sinne der Treuhandvereinbarung Provisionen in der Höhe von insgesamt 36 % in Abzug zu bringen. Die Auslastungsgarantie enthalte keinen diesbezüglichen Hinweis und dürfe, zumindest was die garantierten Einnahmen betreffe, nicht im Zusammenhang mit der Treuhandvereinbarung gesehen werden. Gegenteiliges ergebe sich auch nicht aus den Angaben des R.

Nach § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen nicht an dem buchstäblichen Sinne des Ausdruckes zu haften, sondern es ist die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. Dabei ist unter der Absicht der Parteien nichts anderes als der Geschäftszweck zu verstehen, den jeder der vertragschließenden Teile redlicherweise der Vereinbarung unterstellen muss (vgl. unter anderem das hg. Erkenntnis vom 9. Oktober 1991, 89/13/0098).

Die belangte Behörde hat im Beschwerdefall die ihr vorgelegten Urkunden in ihrem Zusammenhalt ausgelegt und ist dabei zu dem Ergebnis gelangt, dass von den garantierten Mindesteinnahmen Provisionen in der Höhe von 36 % in Abzug zu bringen seien. Anders als die belangte Behörde meint, ist dieses Auslegungsergebnis schon nach dem Wortlaut der Vereinbarungen jedenfalls nicht zwingend. Wird doch im Punkt 4 der Treuhandvereinbarung, der den Provisionsanspruch regelt, (nur) auf die in Punkt 3 festgelegten (tatsächlichen) Mietpreise Bezug genommen, während die so genannte Auslastungsgarantie keinen Hinweis auf Provisionsabzüge enthält. Auch erklärt die von der belangten Behörde gefundene Vertragsauslegung nicht, warum der Beschwerdeführer im Falle des Schlagendwerdens der Vermietungsgarantie einer dritten Person - nämlich der XY-Charterunion - für eine tatsächlich nicht erfolgte Vermittlung eine Provision hätte schulden sollen. Eine mögliche Erklärung könnte wohl darin liegen, dass die XY-Charterunion dem R. zuzurechnen war. Derartige Feststellungen hat die belangte Behörde jedoch nicht getroffen. Anders als von der belangten Behörde angenommen, war der Wortlaut der von den Parteien getroffenen Vereinbarungen daher keineswegs so eindeutig, dass das von der belangten Behörde gefundene Auslegungsergebnis ohne weitere Befragung der Parteien der behördlichen Entscheidung zugrundegelegt werden durfte. Insbesondere ließen auch die diesbezüglichen Angaben des R. in seiner Anfragebeantwortung vom 24. April 1996 mehrere Auslegungsvarianten zu. Wobei zu berücksichtigen ist, dass die Fragestellungen der belangten Behörde - die schriftlichen Vereinbarungen lagen ihr zu diesem Zeitpunkt offensichtlich noch nicht vor - lediglich allgemeiner Natur waren und nicht auf die konkrete Beantwortung der hier strittigen Frage abzielten. Die belangte Behörde konnte daher auch nicht davon ausgehen, dass eine weitere Klärung der Frage, welche Provisionen der Beschwerdeführer im Falle des Schlagendwerdens der Auslastungsgarantie zu leisten habe, durch entsprechende Befragung der Parteien nicht zu erwarten gewesen wäre. Doch selbst wenn - wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift ausführt - die durch das Auskunftersuchen an R. (bereits) gewonnenen Beweise für den behördlichen Standpunkt sprechen sollten, hätte dem Beschwerdeführer vor Erlassung des angefochtenen Bescheides Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt werden müssen. Dies umso mehr als der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren für seine Rechtsposition wiederholt auf den von ihm erlittenen Forderungsausfall in Höhe von S 320.000,- (garantierte Mindesteinnahmen für zwei Jahre von S 400.000, davon 80 %) hingewiesen hat.

Wenn die belangte Behörde zum behaupteten Forderungsausfall die Feststellung getroffen hat, der Vergleichsbetrag von S 320.000,- beinhalte auch Forderungen, die der Bruder des Beschwerdeführers gegen R. gehabt habe, so hat sie diese Feststellung nicht ausreichend begründet. Der Umstand, dass der Beschwerdeführer auch im Namen seines Bruders auf weitere Ansprüche gegen R. verzichtet hat, ließ zwar eine entsprechende Vermutung zu, entthob die belangte Behörde jedoch nicht, unter Wahrung des Parteiengehörs konkrete Feststellungen darüber zu treffen, inwieweit die gegenteilige Behauptung des Beschwerdeführers, einen eigenen Forderungsverlust in Höhe von S 320.000,- erlitten zu haben, unzutreffend ist. Aus der Zusammensetzung des Vergleichsbetrages hätten sich im Übrigen wohl auch Anhaltspunkte dafür ergeben, wie die Parteien ihre Vereinbarung hinsichtlich der Mindesteinnahmen tatsächlich verstanden haben.

Sollte sich nach Durchführung der erforderlichen Erhebungen unter Wahrung des Parteiengehörs die behördliche Auslegung, von den garantierten Mieteinnahmen seien Provisionen in Abzug zu bringen, bestätigen, wird die belangte Behörde auch auf den Beschwerdeeinwand einzugehen haben, warum der Beschwerdeführer nur mit diesen Mindesteinnahmen, nicht jedoch mit der ihm von R. in Aussicht gestellten durchschnittlichen Auslastung rechnen durfte.

Was die Berücksichtigung eines allfälligen Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinns anlangt, wird weiters zu prüfen sein, ob die strittige Tätigkeit über den Rahmen einer bloßen Vermögensverwaltung hinausgeht (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 18. Februar 1999, 97/15/0018).

Da die belangte Behörde wie oben aufgezeigt Verfahrensvorschriften verletzt hat, bei deren Einhaltung sie zu einem anderen Ergebnis im Sinne der Beschwerdeausführungen hätte kommen können, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994. Stempelgebühren waren lediglich im erforderlichen Umfang zuzusprechen.

Wien, am 27. Juni 2000

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1996140122.X00

Im RIS seit

11.01.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at