jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/5/16 94/14/0105

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 16.05.2000

Index

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

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §21 Abs1;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs3;
EStG 1972 §22 Abs1 Z1 litb;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3;
LiebhabereiV;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Karger, Mag. Heinzl, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des R H in W, vertreten durch Dr. Ernst Zauner, Rechtsanwalt in 4600 Wels, Edisonstraße 2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 25. Mai 1994, 14/23/1-BK/Ma-1993, betreffend ua Umsatzsteuer für die Jahre 1981 bis 1983, Einkommensteuer für das Jahr 1983 sowie Gewerbesteuermessbeträge für die Jahre 1980 bis 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der im Jahr 1933 geborene Beschwerdeführer, der als Richter tätig war, trat mit Wirkung ab 1. Juli 1976 aus dem Dienstverhältnis aus, um sich sodann hauptberuflich seinen vorher nebenberuflich ausgeübten Tätigkeiten zu widmen.

Der Beschwerdeführer war an bis zu 14 Gesellschaften beteiligt, die zumeist jedoch Verluste erwirtschafteten. Darüber hinaus betätigte er sich bei vier GmbH als Geschäftsführer, war als Rechtsberater und Testamentsvollstrecker tätig, vermittelte Geschäfte aller Art und bezog Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie als Miteigentümer einer Liegenschaft

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Über das Vermögen mehrerer Gesellschaften, an denen der Beschwerdeführer beteiligt bzw deren Geschäftsführer er war, wurde nach Einleitung von Ausgleichsverfahren am 5. Juni 1984 der Konkurs eröffnet. In diesem Zusammenhang wird auf das hg Erkenntnis vom heutigen Tag, 94/14/0028, verwiesen. Da der Beschwerdeführer persönliche Haftungen übernommen hatte, wurde nach Einleitung des Ausgleichsverfahrens am 9. März 1984 am 5. Juni 1984 der Konkurs über sein Vermögen eröffnet, der am 24. Mai 1994 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde.

Der Beschwerdeführer kam seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wenn überhaupt, nur schleppend nach und reichte einige - so zB die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1983 - der von ihm zu erstellenden Abgabenerklärungen unvollständig und mit jahrelanger Verspätung ein. Abgabenbehördliche Prüfungen mussten zum Teil mittels schriftlicher Vorhalte abgewickelt werden, weil der Beschwerdeführer weder zielführende Auskünfte erteilte noch Unterlagen vorlegte. Der Beschwerdeführer behauptete, er führe keine eigene "Buchhaltung". Unterlagen bewahre er nur auf, wenn dies von ihm als richtig empfunden werde. Ansonsten vernichte er alle erledigten "Sachen".

Mit Urteil des LG Linz vom 5. September 1991 wurde der Beschwerdeführer ua wegen des Verbrechens des teils vollendeten, teils versuchten gewerbsmäßigen schweren Betruges, des Verbrechens der Schädigung fremder Gläubiger und des Verbrechens der teils versuchten betrügerischen Krida zu einer Freiheitsstrafe von sieben Jahren verurteilt. Dieses Urteil ist bis zum Ablauf des Jahres 1994 nicht in Rechtskraft erwachsen.

Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ist strittig, ob

1. in der Verpachtung eines Gasthauses eine Einkunftsquelle zu erblicken ist und

dementsprechend die mit dem Umbau des Gasthauses im Zusammenhang

stehenden Vorsteuern in den Jahren 1981 bis 1983 abzugsfähig

sind (idF: Liebhaberei),

2. im Jahr 1983 die Veranlagungsgrenze des § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1972

überschritten ist (idF: Veranlagungsgrenze) und

3. die Tätigkeit als Rechtsberater in den Jahren 1980 bis 1984 als eine der Tätigkeit eines Rechtsanwaltes ähnliche freiberufliche

Tätigkeit anzusehen ist

(idF: Rechtsberatung).

In ihrer Entscheidung ging die belangte Behörde von folgendem,

im Wesentlichen unbestrittenen Sachverhalt aus:

1. Liebhaberei

Mit Meistbot vom 3. März 1981 erwarb der Beschwerdeführer um insgesamt rund 2,2 Mio S eine Liegenschaft, auf der sich ein desolates Gasthaus befand. In der Folge renovierte er das Gasthaus und begann daneben ein weiteres Gebäude zu errichten, das jedoch nicht fertig gestellt wurde. Die mit der begonnenen Errichtung des weiteren Gebäudes im Zusammenhang stehenden Vorsteuern sind nicht Gegenstand des hg Verfahrens. Die Kosten der Renovierung des Gasthauses gab der Beschwerdeführer mit rund 2,1 Mio S an.

Im Oktober 1981 verpachtete der Beschwerdeführer das bis dahin renovierte Gasthaus mit Ausnahme des zweiten Stockes, das der Nutzung durch ihn vorbehalten blieb. Als Pachtzins wurden 5 % des von den Pächtern erzielten Entgeltes iSd § 4 Abs 1 UStG 1972 vereinbart, das am 15. des zweitfolgenden Monates entrichtet werden sollte. Überdies verpflichteten sich die Pächter, die Kosten der ordentlichen Instandhaltung des Gasthauses zu übernehmen, wofür mindestens 3 % des erzielten Entgeltes nachweislich jährlich aufzuwenden seien, und die von ihnen selbst verursachten Betriebskosten, wie Strom, Müllabfuhr etc zu tragen. Daneben erklärten sich die Pächter bereit, dem Beschwerdeführer und seiner Familie im Rahmen der Nutzung des zweiten Stockes, insbesondere bei Krankheit, das Essen und die Getränke zu servieren. Sollten der Beschwerdeführer und seine Familie Essen und Getränke konsumieren, wurde ein Preisnachlass von 20 % vereinbart. Es wurde vereinbart, dass die Vertragsparteien ein

einvernehmliches Investitionskonzept für die Einrichtung und das Inventar des Gasthauses erstellen werden. Die für die Einrichtung und das Inventar aufzuwendenden Kosten von mindestens 750.000 S ohne Umsatzsteuer sollten die Pächter tragen, wobei die so angeschafften Gegenstände in ihrem Eigentum verbleiben würden.

Die Pächter bezahlten den vereinbarten Pachtzins unter Hinweis auf eine Gegenverrechnung nicht, investierten jedoch für die Einrichtung und das Inventar des Gasthauses in den Jahren 1981 bis 1984 rund 1 Mio S.

Am 13. April 1992 wurde die Liegenschaft, auf der sich das Gasthaus und das nicht fertig gestellte Gebäude befanden, versteigert. Die von den Pächtern hiebei geltend gemachten Aussonderungsrechte für die Einrichtung und das Inventar des Gasthauses von rund 1 Mio S wurden mit den offenen Pachtzinsforderungen des Beschwerdeführers aus den Jahren 1981 bis 1983 von rund 317.000 S verrechnet.

Der Beschwerdeführer erklärte zunächst für die Jahre 1980 bis 1983 weder Umsätze noch Einkünfte aus der Verpachtung des Gasthauses, noch machte er die mit dessen Umbau im Zusammenhang stehenden Vorsteuern als abzugsfähig geltend.

Mit Schreiben vom 24. April 1987 teilte der Masseverwalter mit, der Beschwerdeführer habe in den Jahren 1981 bis 1983 Bruttoumsätze, somit Einnahmen aus der Verpachtung des Gasthauses von rund 317.000 S erzielt.

Den Ausführungen in einem am 6. Oktober 1992 gemäß § 151 Abs 3 BAO erstatteten Bericht folgend, gelangte das Finanzamt zur Ansicht, in der Verpachtung des Gasthauses sei keine Einkunftsquelle, sondern Liebhaberei zu erblicken. Sowohl der Erwerb als auch die Renovierung des Gasthauses seien großteils mittels Krediten finanziert worden. An Zinsen seien in den Jahren 1981 bis 1983 rund 2,1 Mio S geleistet worden. Unter Berücksichtigung einer AfA für die eben genannten Jahre von rund 450.000 S könne bei Einnahmen von rund 317.000 S nicht davon ausgegangen werden, es würde jemals ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden.

Dagegen wandte der Beschwerdeführer im Wesentlichen ein, der vereinbarte Pachtzins sei angemessen gewesen, weswegen die Erstellung einer Prognoserechnung nicht erforderlich sei. Es könne auch nicht davon ausgegangen werden, er habe aus Liebhaberei ein Gasthaus renoviert und verpachtet. Die Erzielung eines höheren Umsatzes sei wegen der neben dem Gasthaus befindlichen Baustelle nicht möglich gewesen. Dem Prüfer sei insofern ein Irrtum unterlaufen, als er bei seiner Berechnung auch den Wert und die Finanzierungskosten für das nicht fertig gestellte Gebäude zum Ansatz gebracht habe. Nach den vorgelegten Rechnungen habe er im Jahr 1981 Investitionen getätigt, auf Grund derer Vorsteuern von rund 465.000 S abzugsfähig seien. Aus den der Abgabenbehörde vorliegenden Kontrollmitteilungen ergebe sich ein weiterer Vorsteuerabzug von mindestens 100.000 S, weswegen insgesamt Vorsteuern von rund 565.000 S abzugsfähig seien. Gleiches gelte grundsätzlich für die Jahre 1982 und 1983, wobei insgesamt Vorsteuern von rund 429.000 S und rund 106.000 S abzugsfähig seien.

Der Masseverwalter legte ein im Jahr 1987 erstelltes, im Jahr 1988 ergänztes Gutachten eines allgemein beeideten gerichtlichen Sachverständigen für das Bauwesen vor, das zum Zweck der Versteigerung der Liegenschaft erstellt worden war (idF: Gutachten).

2. Veranlagungsgrenze

In der erst am 25. März 1987 eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 1983 erklärte der Beschwerdeführer Einkünfte aus selbständiger Arbeit von rund 301.000 S, negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb von rund 8,7 Mio S, wobei er anmerkte, vier weitere Gesellschaften hätten ihr Betriebsergebnis noch nicht ermittelt, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von rund 690.000 S, Einkünfte aus Kapitalvermögen von 39.400 S und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von rund 84.000 S.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1983 vom 30. März 1987 brachte das Finanzamt neben anderen Einkünften solche aus Kapitalvermögen von 37.000 S zum Ansatz und setzte ein negatives Einkommen von rund 3,5 Mio S fest. Dieser Bescheid erwuchs nicht in Rechtskraft.

Auf Vorhalt gab der Beschwerdeführer zu, er habe entgegen seiner Erklärung keine Dividende von der K-AG von 12.000 S erhalten.

Den Ausführungen im bereits unter 1. erwähnten, gemäß § 151 Abs 3 BAO erstatteten Bericht folgend, gelangte das Finanzamt zur Ansicht, der Beschwerdeführer habe keine kapitalertragsteuerpflichtigen Einkünfte bezogen, weswegen eine Veranlagung nach § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1972 zu unterbleiben habe. Die vom Beschwerdeführer gegenüber dem

Prüfer behauptete verdeckte Gewinnausschüttung von mindestens 10.000 S seitens der Kraftwerk GR reg GenmbH sei steuerlich nicht zu berücksichtigen, weil diese Genossenschaft einerseits Strom an eine der Gesellschaften, an der der Beschwerdeführer beteiligt gewesen sei, nicht jedoch an den Beschwerdeführer geliefert habe, anderseits dieser Gesellschaft keine begünstigten, sondern bloß jene Tarife verrechnet worden seien, die für Gewerbe- oder Industriebetriebe vorgesehen seien. Überdies würde die behauptete verdeckte Gewinnausschüttung bei den Einkünften aus den Beteiligungen des Beschwerdeführers, somit als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu berücksichtigen sein.

Dagegen wandte der Beschwerdeführer unter Wiederholung seiner Ausführungen gegenüber dem Prüfer ein, er habe auch von der I-Einkaufsgenossenschaft reg GenmbH eine Dividende von über 2.600 S erhalten. Wie sich aus dem vorgelegten Schreiben der A-Sparkasse ergebe, habe er im Jahr 1983 Dividenden von (netto) mindestens 3.000 S erhalten. Damit habe er insgesamt kapitalertragsteuerpflichtige Einkünfte von über 7.000 S bezogen, weswegen eine Veranlagung durchzuführen sei. Im Schreiben der A-Sparkasse vom 10. September 1992 wird Folgendes ausgeführt:

"Wir bestätigen Ihnen gerne, dass Sie Mitglied des bei der Sparkasse in W vor Jahren

geführten Investmentklubs gewesen sind, wobei die Dividendenausschüttungen Ihrem Konto bei der Sparkasse W Nr .... zugeflossen sind. Wir haben allerdings keinerlei Aufzeichnungen mehr, aus denen wir den Zufluss einer bestimmten Dividendenhöhe im Jahr 1983 - für Ausschüttungen 1982 - zu Ihren Gunsten heute noch bestätigen könnten. Die Unterlagen dafür und den Zeitraum davor sind längst vernichtet worden. Wir sehen allerdings auch keinen Grund zu bezweifeln, dass die damaligen Dividendenausschüttungen mindestens den Betrag von 3.000 S für Sie ausgemacht hat. Im Sinn unserer seinerzeitigen FAX-Information wiederholen wir Ihnen weiters, dass die Dividenden für das Geschäftsjahr 1982, bezahlt 1983, für W gesamt 3.250 S, für L gesamt 540 S und für A gesamt 240 S betragen haben."

Auf Anfrage des Finanzamtes teilte die I-Einkaufsgenossenschaft reg GenmbH mit, sie habe noch nie Dividenden ausgeschüttet. Die Kraftwerk GR reg GenmbH teilte ebenfalls auf Anfrage des Finanzamtes mit, der Beschwerdeführer sei weder Mitglied der Genossenschaft, noch seien ihm Begünstigungen gewährt worden.

3. Rechtsberatung

Der Beschwerdeführer war in den Jahren 1980 bis 1984 als Rechtsberater zweier Gewerbebetriebe tätig, woraus er insgesamt Einkünfte aus selbständiger Arbeit von rund 1,3 Mio S erklärte.

Den Ausführungen in einem am 7. März 1984 gemäß § 150 BAO erstatteten Bericht folgend, gelangte das Finanzamt unter Hinweis auf die hg Rechtsprechung zur Ansicht, die erzielten Einkünfte aus der Tätigkeit als Rechtsberater stellten solche aus Gewerbebetrieb dar.

Dagegen behauptete der Beschwerdeführer zunächst, seine Tätigkeit als Rechtsberater sei weisungsgebunden, weswegen er nur nichtselbständig tätig sei. Er sei daher als Angestellter der Gewerbebetriebe anzusehen. In der Folge behauptete der Beschwerdeführer, er sei jahrelang als Richter tätig gewesen, weswegen er die Möglichkeit gehabt hätte, als ehemaliger Senatsvorsitzender eine Anwaltspraxis zu eröffnen. Die von ihm ausgeübte Tätigkeit als Rechtsberater sei daher als eine der Tätigkeit eines Rechtsanwaltes ähnliche freiberufliche Tätigkeit anzusehen, weswegen keine Gewerbesteuerpflicht bestehe.

In der Folge stellte das Finanzamt fest, die Tätigkeit des Beschwerdeführers habe in der Beratung in Zivilrechtsangelegenheiten (Verfassung von Verträgen) und Vermittlungsleistungen (Liegenschaftskauf) bestanden. Die erbrachten Leistungen seien einzeln abgerechnet worden, wobei Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden sei. Die Gewerbebetriebe hätten den Beschwerdeführers als Konsulenten angesehen, weswegen von diesen weder Lohnabgaben noch Sozialversicherungsbeiträge abgeführt worden seien.

Der Beschwerdeführer gab bekannt, er habe als Rechtsberater nicht nur die vom Finanzamt festgestellten Tätigkeiten ausgeübt, sondern darüber hinaus auch Rechtsauskünfte erteilt, Zivilprozesse vorbereitet, einen der beiden Gewerbebetriebe vor Baubehörden vertreten, sowie in allen Generalversammlungen Protokolle geführt.

Mit dem nunmehr angefochtenen, im Instanzenzug ergangenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen in den im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof strittigen Punkten ab, wobei sie zur Begründung Folgendes ausführte:

1. Liebhaberei

Unter Hinweis auf die zur Rechtslage vor der LVO ergangenen hg Erkenntnisse führte die belangte Behörde einleitend aus, in einer Verpachtung sei nur dann eine Einkunftsquelle zu erblicken, wenn diese auf Dauer gesehen zu einem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten führe. Maßgeblich für die Frage, ob aus der Verpachtung des Gasthauses auf Dauer gesehen positive Einkünfte zu erwirtschaften seien, sei einerseits der im Oktober 1981 abgeschlossene Pachtvertrag, anderseits die mit der Verpachtung im Zusammenhang stehenden Aufwendungen. Der Beschwerdeführer habe entgegen den vertraglichen Vereinbarungen bis zum Jahr 1992 überhaupt keine Einnahmen aus der Verpachtung des Gasthauses erzielt. Er habe auch von seinem Kündigungsrecht wegen Nichtentrichtung des Pachtzinses keinen Gebrauch gemacht. Schon dies allein spreche für das Vorliegen einer steuerlich unbeachtlichen Liebhaberei. Selbst bei vertragskonformer Entrichtung des Pachtzinses wäre es nicht möglich gewesen, positive Einkünfte zu erzielen. Die Verpflichtung der Pächter, 3 % des erzielten Entgeltes für die ordentliche Instandhaltung des Gebäudes aufzuwenden, führe zu keinen Einnahmen des Beschwerdeführers. Ein wesentlicher geldwerter Vorteil aus der verbilligten Abgabe von Essen und Getränken sei vom Beschwerdeführer nicht einmal behauptet worden. Es seien daher zur Lösung der Frage des Vorliegens von Liebhaberei die tatsächlich für die Jahre 1981 bis 1983 entrichteten Pachtzinse heranzuziehen. Der Beschwerdeführer habe die Liegenschaft mit dem desolaten Gasthaus um insgesamt rund 2,2 Mio S erworben und sodann um rund 2,1 Mio S renoviert. Von den Anschaffungskosten seien anteilige Grundkosten von 1,2 Mio S iSd Gutachtens auszuscheiden, woraus sich für das Gebäude Anschaffungskosten inklusive der Kosten der Renovierung von 3,1 Mio S ergäben. Bei großzügiger Annahme einer Restnutzungsdauer von 100 Jahren betrage die AfA daher 31.000 S. Da nicht mehr festgestellt werden könne, ob die Renovierung mit Fremd- oder Eigenmitteln durchgeführt worden sei, würden zu Gunsten des Beschwerdeführers Fremdmittelzinsen nur mehr für den Erwerbspreis der Liegenschaft mit jährlich 220.000 S zum Ansatz gebracht. Damit ergäben sich zumindest jährliche Werbungskosten von 251.000 S, die jedoch wegen der Nichtverpachtung des zweiten Stockes um 20 % auf 200.800 S zu kürzen seien. Den so ermittelten jährlichen Mindestwerbungskosten stünden für die Jahre 1981 bis 1983 erzielte Nettoeinnahmen von insgesamt rund 264.000 S gegenüber, wodurch gerade die Hälfte der Zinsen abgedeckt würden. Im Gutachten werde ausgeführt, für das Gasthaus sei ein Pachtzins von jährlich 180.000 S zu erzielen. Selbst unter Zugrundelegung dieses Betrages würden damit nur die Zinsen abgedeckt werden. Bei der vom Beschwerdeführer gewählten Wirtschaftsführung könne auch unter der Fiktion, die Verpachtung wäre vertragskonform fortgeführt worden, nicht die Rede davon sei, es wäre jemals ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielbar gewesen. Wie überdies im Gutachten ausgeführt worden sei, müsse bei einem Erwerber der Liegenschaft wegen der Diskrepanz von Sach- und Ertragwert angenommen werden, ein Erwerber suche eine Geldanlage und kein Ertragsobjekt. Auch dies spreche für das Vorliegen von Liebhaberei. In dieses Bild passe auch die (ursprüngliche) Haltung des Beschwerdeführers, bis zum Jahr 1987 die Verpachtung des Gasthauses steuerlich nicht geltend zu machen.

2. Veranlagungsgrenze

Unter Wiedergabe der entscheidungswesentlichen Bestimmungen des § 41 EStG 1972 hielt die belangte Behörde zunächst fest, der Beschwerdeführer habe die Frist zur Antragsveranlagung versäumt, weswegen eine Veranlagung und damit eine Anrechnung der Lohnsteuer nur möglich sei, wenn in den Einkünften kapitalertragsteuerpflichtige Einkünfte von mehr als 7.000 S enthalten seien. Der Beschwerdeführer habe hinsichtlich der von ihm erzielten kapitalertragsteuerpflichtigen Einkünfte zweifelsfrei unrichtige Angaben (K-AG, I-Einkaufsgenossenschaft reg GenmbH) gemacht, was seine Glaubwürdigkeit erschüttere. Die vom Beschwerdeführer behauptete verdeckte Gewinnausschüttung von mindestens 10.000 S seitens der Kraftwerk GR reg GenmbH sei auf Grund der Mitteilung der Genossenschaft, der Beschwerdeführer sei weder Mitglied, noch seien ihm Begünstigungen gewährt worden, unglaubwürdig. Selbst wenn die Genossenschaft Strom an eine der Gesellschaften, an der der Beschwerdeführer beteiligt gewesen sei, um einen begünstigten Tarif geliefert hätte, würde die vom Beschwerdeführer behauptete verdeckte Gewinnausschüttung bei den Einkünften aus seinen Beteiligungen als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu berücksichtigen sein.

In freier Beweiswürdigung gelangte die belangte Behörde insbesondere unter Hinweis auf die Feststellungen des Finanzamtes zur Ansicht, der Beschwerdeführer habe im Jahr 1983 mangels (brauchbarer) Nachweise kapitalertragsteuerpflichtige Einkünfte von nur 4.030 S bezogen, weswegen eine Veranlagung nicht durchzuführen sei.

3. Rechtsberatung

Unter Wiedergabe der entscheidungswesentlichen Bestimmungen des EStG 1972 sowie des GewStG hielt die belangte

Behörde zunächst fest, es fehle an allgemeinen Merkmalen, die die klare Abgrenzung einer freiberuflichen von einer gewerblichen Tätigkeit ermöglichen würde. Nach der ständigen hg Rechtsprechung könne daher von einer ähnlichen freiberuflichen Tätigkeit nur dann gesprochen werden, wenn es sich dabei um eine solche handle, die einer bestimmten der im § 22 Abs 1 Z 1 EStG 1972 aufgezählten Tätigkeiten unmittelbar ähnlich sei. Die vom Beschwerdeführer ausgeübte Tätigkeit als Rechtsberater umfasse jedoch, wie der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 15. Februar 1983, 82/14/0170, 0176, und vom 16. März 1989, 88/14/0067, ausgeführt habe, nicht den wesentlichen und typischen Teil jener Tätigkeiten, zu denen die Vorschriften über den Rechtsanwaltsberuf berechtigten. Für die Rechtsanwaltstätigkeit sei die rechtliche Beratung und Vertretung von Klienten im weitesten Ausmaß und Umfang wesentlich. Hiebei sei die Vertretung vor Gerichten vom typisierten Bild des Rechtsanwaltes nicht wegzudenken. Der Beschwerdeführer behaupte, bloß eine Vertretungstätigkeit gegenüber Baubehörden ausgeübt zu haben. Eine derartige Vertretung entspreche jedoch nicht dem typisierten Bild des Rechtsanwaltes. Eine einem Rechtsanwalt ähnliche Tätigkeit liege daher nicht vor. Die vom Beschwerdeführer ausgeübten Tätigkeiten wie die Verfassung von Verträgen, die Erteilung von Rechtsauskünften, die Vorbereitung von Zivilprozessen und die Protokollführung in Generalversammlungen vermögen eine unmittelbare Ähnlichkeit der von ihm insgesamt ausgeübten Tätigkeit mit der eines Rechtsanwaltes nicht zu begründen. Auch aus der unbestrittenen Möglichkeit, als ehemaliger Senatsvorsitzender eine Anwaltspraxis zu eröffnen, folge keineswegs der Schluss, der Beschwerdeführer habe eine der Tätigkeit eines Rechtsanwaltes ähnliche Tätigkeit ausgeübt.

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

1. Liebhaberei

Nach der Rechtslage vor Inkrafttreten der LVO gelten nur Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen positive Einkünfte erwarten lassen, als Einkunftsquelle, wobei es in erster Linie auf die objektive Möglichkeit, positive Einkünfte zu erzielen, auf die (subjektive) Einkünfteerzielungsabsicht hingegen nur im Zweifel ankommt (vgl beispielsweise die hg Erkenntnisse vom 3. Juli 1996, 93/13/0171 (verstärkter Senat), und vom 26. April 2000, 94/14/0103, beide mwA). Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, sich innerhalb eines nach der Verkehrsauffassung angemessenen Zeitraumes oder überhaupt nie lohnend zu gestalten, ist ebenso eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage, wie der Umstand, ob der, der sich betätigt, damit ein bestimmtes wirtschaftliches Ergebnis überhaupt erzielen will.

Festzuhalten ist, dass das sich auf der Liegenschaft befindliche weitere, nicht fertig gestellte Gebäude von der belangten Behörde bei der Lösung der Frage, ob in der Verpachtung des Gasthauses eine Einkunftsquelle zu erblicken sei, außer Betracht gelassen wurde. Zwar wird in der Beschwerde behauptet, der Umsatz des Gasthauses sei wegen der daneben befindlichen Baustelle negativ beeinflusst worden, jedoch nicht aufgezeigt, wie hoch die Umsätze gewesen sein könnten, falls die Baustelle nicht vorhanden gewesen wäre. Mangels einer im Administrativverfahren vorgelegten konkreten Darlegung, wie hoch der baustellenbedingte Ausfall des Umsatzes gewesen sein könnte, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie von den erzielten Einnahmen des Beschwerdeführers ausgegangen ist.

Die belangte Behörde hat ihre Ansicht insbesondere darauf gestützt, dass selbst bei vertragskonformer Entrichtung des Pachtzinses nicht einmal die Fremdmittelzinsen durch den Pachtzins abgedeckt würden. Darüber hinaus hat sie ausgeführt, nach dem Gutachten sei für das Gasthaus ein Pachtzins von jährlich 180.000 S zu erzielen, der ebenfalls geringer sei, als die im günstigsten Fall anzusetzenden Werbungskosten. Schließlich hat die belangte Behörde noch darauf hingewiesen, dass nach dem Gutachten wegen der Diskrepanz von Sach- und Ertragswert angenommen werden müsse, ein Erwerber der Liegenschaft suche eine Geldanlage und kein Ertragsobjekt. Die belangte Behörde durfte daher zu dem unbedenklichen Schluss gelangen, bei der Verpachtung des Gasthauses habe es sich um keine Einkunftsquelle, sondern um Liebhaberei gehandelt.

Daran vermögen die teilweise unbeachtliche Neuerungen enthaltenden Beschwerdeausführungen nichts zu ändern. Die Behauptung, der vereinbarte Pachtzins setze sich aus 5 % Umsatzbeteiligung zuzüglich 3 % Instandhaltungskosten, somit insgesamt 8 % zusammen, hat die belangte Behörde bereits entkräftet. Der Behauptung, das "Ausgedinge" (gemeint wohl: Die Eigennutzung des zweiten Stockes des Gasthauses sowie der Preisnachlass auf Essen und Getränke) stelle eine weitere fiktive Einnahme von 2 % der Umsatzbeteiligung dar, ist entgegenzuhalten, dass die belangte Behörde die von ihr errechneten Werbungskosten wegen der Nichtverpachtung des zweiten Stockes um 20 %

gekürzt und weiters zu Recht ausgeführt hat, aus der verbilligten Abgabe von Essen und Getränken sei nicht einmal vom Beschwerdeführer ein wesentlicher geldwerter Vorteil behauptet worden. Dem Vorbringen, ein Zeitraum von vier Jahren reiche nicht aus, um beurteilen zu können, ob Liebhaberei vorliege, ist entgegenzuhalten, dass sich das Gasthaus bis zum Jahr 1992 im Eigentum des Beschwerdeführers befand und der Pachtvertrag auch noch im Zeitpunkt der Versteigerung der Liegenschaft aufrecht war, weswegen der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden kann, wenn sie bei Einnahmen von (netto) rund 264.000 S in letztlich zwölf Jahren bei den von ihr errechneten Werbungskosten zu dem Schluss gelangt ist, in der Verpachtung des Gasthauses sei keine Einkunftsquelle zu erblicken, weil es auf Grund der vom Beschwerdeführer gewählten Bewirtschaftungsart niemals zu einem Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten hätte kommen können. Unverständlich ist die Behauptung, auf Grund der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Beschwerdeführers sei die wirtschaftliche Entwicklung des Gasthauses negativ beeinflusst worden. Die Eröffnung eines Konkurses über das Vermögen des Verpächters hat wohl keinen Einfluss auf die Umsätze des Pächters. Im Übrigen wäre es Sache des Beschwerdeführers gewesen, die vertragskonforme Erfüllung des Pachtvertrages zu erzwingen bzw diesen bei Nichterfüllung aufzulösen. Dass dies in den Jahren 1984 bis 1992 nicht geschehen ist, führt nicht dazu, in der Verpachtung des Gasthauses eine Einkunftsquelle zu erblicken. Die Behauptung des Beschwerdeführers, zur Berechnung der AfA seien Grundkosten von 1,8 Mio S auszuscheiden, steht im Widerspruch zu dem vom Beschwerdeführer zur Stützung seiner Ansicht vorgelegten Gutachten und stellt überdies ebenso wie das damit zusammenhängende Vorbringen, er habe für die Renovierung nicht 2,1 Mio S, sondern 2,6 Mio S aufgewendet, eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar. Bemerkt wird, dass iSd Ausführungen des Beschwerdeführers die Bemessungsgrundlage für die AfA 3 Mio S betragen würde, was unter Berücksichtigung der von der belangten Behörde angenommenen Nutzungsdauer zu einer um bloß 800 S geringeren AfA führen würde. Die Behauptung, aus der Verpachtung des Gasthauses hätten Einnahmen von jährlich 500.000 S erzielt werden können, findet keine Stütze im festgestellten Sachverhalt (vgl hiezu die Ausführungen im Gutachten) und stellt überdies eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar. Bemerkt wird, dass sich der Beschwerdeführer mit dem Hinweis, der vereinbarte Pachtzins sei angemessen gewesen, geweigert hat, eine Prognoserechnung zu erstellen.

2. Veranlagungsgrenze

Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer die Antragsfrist des § 41 Abs 2 EStG 1972 versäumt hat. Die belangte Behörde hatte daher zu prüfen, ob eine Veranlagung nach § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1972 durchzuführen ist. Unter Würdigung der Ausführungen des Beschwerdeführers und der ihr vorliegenden Beweismittel ist die belangte Behörde zu dem Schluss gelangt, der Beschwerdeführer habe im Jahr 1983 kapitalertragsteuerpflichtige Einkünfte von nur 4.030 S bezogen, wobei sie insbesondere auf die mangelnde Glaubwürdigkeit des Beschwerdeführers hingewiesen hat.

Demgegenüber wird in der Beschwerde im Wesentlichen behauptet, die belangte Behörde hätte auf Grund der Bestätigung der A-Sparkasse vom 10. September 1992 zu dem Schluss gelangen müssen, der Beschwerdeführer habe weitere Dividenden von mindestens 3.000 S erhalten. Es könne ihm nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn die A-Sparkasse nach neun Jahren keine exakten Auskünfte mehr habe geben können. Hinsichtlich der verdeckten Gewinnausschüttung seitens der Kraftwerk GR reg GenmbH wird in der Beschwerde das Vorbringen im Adminstrativverfahren wiederholt und überdies behauptet, der Beschwerdeführer habe auch von der I-Einkaufsgenossenschaft reg GenmbH verdeckte Gewinnausschüttungen erhalten.

Mit diesen Ausführungen bekämpft der Beschwerdeführer die Beweiswürdigung der belangten Behörde. Der Verwaltungsgerichtshof kann im Rahmen der ihm zustehenden Schlüssigkeitsprüfung (vgl Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, 548 f) nicht finden, die Beweiswürdigung der belangten Behörde wäre unschlüssig. Die belangte Behörde durfte ohne gegen Denkgesetze zu verstossen, nach dem Gesamtbild des Falles - insbesondere auf Grund der Tatsachen, dass der Beschwerdeführer nachweislich unrichtige Angaben über die von ihm bezogenen kapitalertragsteuerpflichtigen Einkünfte gemacht hat (vgl K-AG und I-Einkaufsgenossenschaft reg GenmbH), in der Bestätigung der A-Sparkasse vom 10. Dezember 1992 unter Hinweis auf nicht mehr vorhandene Aufzeichnungen ausgeführt wird, "wir sehen allerdings auch keinen Grund zu bezweifeln, dass die damaligen Dividendenausschüttungen mindestens den Betrag von 3.000 S für Sie ausgemacht hat", während jedoch unter einem der Bezug kapitalertragsteuerpflichtiger Einkünfte für das Geschäftsjahr 1982, bezahlt im Jahr 1983, die in etwa der als ausbezahlt behaupteten Dividende im Jahr 1983 von mindestens 3.000 S entsprechen, bestätigt wird, die Kraftwerk GR reg GenmbH die behauptete verdeckte Gewinnausschüttung in Abrede gestellt hat, wobei die belangte Behörde zu

Recht auf die Unglaubwürdigkeit dieser Ausschüttung hingewiesen hat, - unbedenklich zu dem Schluss gelangen, der Beschwerdeführer habe im Jahr 1983 kapitalertragsteuerpflichtige Einkünfte von nur 4.030 S bezogen. Die Behauptung, der Beschwerdeführer habe auch von der I-Einkaufsgenossenschaft reg GenmbH verdeckte Gewinnausschüttungen erhalten, stellt eine unbeachtliche Neuerung dar.

Die weiteren zur Frage der Veranlagung zur Einkommensteuer vorgebrachten Einwendungen des Beschwerdeführers sind insoweit irrelevant, als die belangte Behörde nur darüber abzusprechen hatte, ob die Veranlagungsgrenze des § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1972 überschritten war.

3. Rechtsberatung

Ohne auf die Ausführungen der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid einzugehen, wird in der Beschwerde behauptet, es gebe keine hg Rechtsprechung zur Frage, ob die Tätigkeit eines Juristen, der sich als Rechtsberater betätige, als eine der Tätigkeit eines Rechtsanwaltes ähnliche freiberufliche Tätigkeit anzusehen sei.

Diesbezüglich genügt es, auf die von der belangten Behörde zitierten hg Erkenntnisse vom 15. Februar 1983, 82/14/0170, 0176, und vom 16. März 1989, 88/14/0067, hinzuweisen. Der Verwaltungsgerichtshof schließt sich den Ausführungen der belangten Behörde an, wonach die Tätigkeit eines Rechtsberaters auch dann, wenn sie von einer (ehemals) als Richter tätigen Person ausgeübt wird, der Tätigkeit als Rechtsanwalt nicht ähnlich anzusehen ist. Wie der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf die von der belangten Behörde zitierten hg Erkenntnisse im Erkenntnis vom 3. Juni 1992, 91/13/0035, ausgeführt hat, ist als eine einem Rechtsanwalt ähnliche Tätigkeit nur eine solche anzusehen, die den wesentlichen und typischen Teil der Tätigkeiten umfasst, zu denen die Vorschriften über den Rechtsanwaltsberuf berechtigen. Für den Rechtsanwaltsberuf aber ist wesentlich und typisch, dass er die rechtliche Beratung und Vertretung von Klienten vor Gerichten in dem weitesten Ausmaß und Umfang umfasst, der denkbar ist. Die Ausführungen des Beschwerdeführers, es wäre undenkbar, die von ihm unbestritten ausgeübte Tätigkeit nur dann einer freiberuflichen Tätigkeit zuzuordnen, wenn er die von ihm Beratenen vor dem Bezirksgericht vertreten hätte, veranlassen den Verwaltungsgerichtshof ebenso nicht, von seiner Rechtsprechung abzugehen, wie die Ausführungen, es komme ausschließlich darauf an, dass es sich bei der von ihm ausgeübten Tätigkeit um eine echte rechtsberatende handle.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 16. Mai 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1994140105.X00

Im RIS seit

21.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at