jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/3/24 93/14/0028

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.03.1998

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs2;
LiebhabereiV §1 Abs2 Z1;
LiebhabereiV §2 Abs4;
UStG 1972 §2 Abs5 Z2;

Beachte

Besprechung in: SWK 2001, S 677 - S 681;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des Dr. G in L, vertreten durch Dr. Arnold, Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in Wien I, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat III) vom 28. Dezember 1992, Zl 6/64/5-BK/Re-1992, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für 1985 sowie Umsatz- und Einkommensteuer für 1985 bis 1988, 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 erzielt als Facharzt Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Im Jahr 1985 erwarb er Liegenschaftsanteile, um auf der Liegenschaft in einem Wohnpark (in der Folge Wohnpark F) mit anderen Bauherren zwei Kleinwohnungen zu errichten, Wohnungseigentum an diesen zu begründen und die Wohnungen zu vermieten. Im Jahr 1987 erwarb er Anteile an einer weiteren Liegenschaft, um auch auf dieser Liegenschaft in einem Wohnpark (in der Folge Wohnpark M) mit anderen Bauherren eine Kleinwohnung zu errichten, Wohnungseigentum an dieser zu erwerben und diese zu vermieten. Beide Projekte waren in einem Prospekt

beschrieben und wurden über Auftrag der Bauherren durch verschiedene Gesellschaften, die jeweils einen Sektor der erforderlichen Maßnahmen betreuten und dafür von den Bauherren honoriert wurden, verwirklicht. Der Beschwerdeführer erklärte für die Jahre 1985 bis 1988 für beide Projekte jeweils Werbungskostenüberschüsse aus Vermietung und Verpachtung, wobei Mieteinnahmen für eine Wohnung im Wohnpark F erstmalig im Jahr 1986, für die zweite Wohnung erstmalig 1987 und solche für die Wohnung im Wohnpark M erstmalig im Jahr 1988 erklärt wurden. In seinen Umsatzsteuererklärungen machte der Beschwerdeführer entsprechende Vorsteuern geltend und erklärte ab 1986 bzw ab 1988 entsprechende Umsätze aus der Vermietung.

Anläßlich einer im Dezember 1989 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung gelangte der Prüfer zur Auffassung, daß sich hinsichtlich der Wohnungen im Wohnpark F - ohne Berücksichtigung von Zinsen ab 1990 - nach 22 Jahren noch ein voraussichtlicher Überschuß der Werbungskosten von

rd S 20.000,-- errechne, weshalb er die Ansicht vertrat, daß die diesbezügliche Tätigkeit des Beschwerdeführers nicht als Einkunftsquelle zu beurteilen sei. Hinsichtlich der Wohnung im Wohnpark M vertrat der Prüfer die Ansicht, daß der Beobachtungszeitraum zur Beurteilung, ob eine Einkunftsquelle vorliegt oder nicht, noch zu kurz sei, weshalb der erklärte Werbungskostenüberschuß vorläufig anzuerkennen sei.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers, nahm das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1985 gemäß § 303 Abs 4 BAO wieder auf, und erließ für die Jahre 1985 bis 1987 entsprechende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide. Auch für das Jahr 1988 erließ das Finanzamt in Anlehnung an die Feststellungen des Prüfers einen Umsatz- und Einkommensteuerbescheid, in welchen die Tätigkeit des Beschwerdeführers hinsichtlich der Wohnungen des Wohnparks F nicht als Einkunftsquelle, sondern als Liebhaberei beurteilt wurde. Der Beschwerdeführer erhob gegen diese Bescheide Berufung.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung hinsichtlich der Jahre 1985 und 1986 einschließlich der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1985 keine Folge und änderte die Bescheide hinsichtlich der Jahre 1987 und 1988 insofern ab, als sie auch die Vermietung der Wohnung im Wohnpark M nicht (mehr) als Einkunftsquelle anerkannte. Begründend verwies die belangte Behörde zunächst darauf, daß der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnissen vom 5. Mai 1992, 92/14/0007 und 92/14/0026, Beschwerden von (anderen) Wohnungseigentümern im Wohnpark F abgewiesen und somit die Beurteilung deren diesbezüglicher Vermietungstätigkeit als Liebhaberei nicht als rechtswidrig beurteilt habe. Diese Erkenntnisse seien allerdings auf Grund der Rechtslage der Liebhabereiverordnung gefällt worden, da deren Art II auf die damals angefochtenen Bescheide noch anzuwenden gewesen sei. Hinsichtlich der steuerrechtlichen Beurteilung der Vermietungstätigkeit im Wohnpark M seien dieselben Kriterien maßgebend, wie bei der Vermietungstätigkeit im Wohnpark F, weil die vom Beschwerdeführer abgeschlossenen Verträge annähernd denselben Inhalt hätten, zum größten Teil auch mit denselben Vertragspartnern abgeschlossen worden seien und auch das Prospektmaterial bei beiden Projekten, beispielsweise die steuerrechtliche Seite betreffend, einen nahezu wörtlich gleichen Inhalt habe.

In der Folge beurteilte die belangte Behörde - ohne die Liebhabereiverordnung anzuwenden - die entsprechende Betätigung hinsichtlich beider Projekte als eine solche, der nach der Verkehrsauffassung die objektive Ertragsfähigkeit abzusprechen sei, zumal bei der auf diese Weise - insbesondere durch den hohen Fremdmitteleinsatz (jeweils ca 75 %) - betriebenen Vermietungstätigkeit die Erzielung eines Totalüberschusses in absehbarer Zeit bzw die Eignung, einen solchen innerhalb eines nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes als relevant angesehenen Zeitraumes von 13 Jahren zu erzielen, unmöglich erscheine.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

In seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, 93/13/0171, 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 aufrechterhalten 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 jene nach Kapitalanlage, späterer Befriedigung eines Wohnbedürfnisses oder Steuervermeidung für ihr Handeln nicht maßgebend sind.

Wiewohl nun die belangte Behörde die Ansicht vertreten hat, daß es im Beschwerdefall insbesondere hinsichtlich der Vermietungstätigkeit der Objekte im Wohnpark F (hinsichtlich der Wohnung im Wohnpark M seien dieselben Kriterien maßgebend) unmöglich erscheine, innerhalb eines vom Verwaltungsgerichtshof nach dem zitierten Erkenntnis nicht mehr als ausreichend angesehenen Zeitraumes von 13 Jahren einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, ist die Begründung des angefochtenen Bescheides dennoch geeignet, deren Spruch zu tragen: In seiner Berufung behauptete der Beschwerdeführer hinsichtlich der Wohnungen im Wohnpark F innerhalb eines Zeitraumes von 17 Jahren einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten von rd S 35.000,--. Dies ausgehend davon, daß als erstes Jahr dieses Zeitraumes das Jahr 1987 anzusehen sei, in welchem erstmalig für beide Wohnungen (im Wohnpark F) Einnahmen erzielt worden seien, und unter Berücksichtigung einer "Sondertilgung" im Jahr 1990 (von S 100.000,-- bei einer Kreditaufnahme von S 550.000,--). Im angefochtenen Bescheid vertrat die belangte Behörde die Ansicht, daß dieser Prognose deswegen nicht gefolgt werden könne, weil einerseits der Beginn des Prognosezeitraumes mit der Anschaffung der Liegenschaftsanteile anzusetzen sei, weiters die Sondertilgung für die Beurteilung der Frage, ob die entsprechende Tätigkeit in den Streitjahren als Einkunftsquelle anzusehen sei, nicht berücksichtigt werden könne, darüberhinaus keine Aufwendungen für Reparatur- bzw Sanierungsmaßnahmen berücksichtigt seien und überdies die tatsächlichen Einnahmen hinter den prognostizierten zurückgeblieben seien.

Nun teilt der Verwaltungsgerichtshof die Auffassung der belangten Behörde, daß alle diese Argumente geeignet sind, die Prognose des Beschwerdeführers, daß bereits nach 17 Jahren mit einem Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten zu rechnen sei, als nicht zutreffend zu beurteilen. Eine Einbeziehung von Zeiträumen, innerhalb derer zwar noch keine Einnahmen erzielt, aber bereits Mittel aufgewendet werden, in den Zeitraum, innerhalb dessen ein wirtschaftlicher Gesamterfolg erzielbar sein muß, ist schon im Hinblick auf die im zitierten Erkenntnis des verstärkten Senates vom 3. Juli 1996 zum Ausdruck gebrachte Rechtsansicht, daß der verkehrsüblichen Finanzierungsdauer nach Übung jener Personen, bei denen das Streben nach der Erzielung von Einkünften beherrschend im Vordergrund steht, entscheidende Bedeutung zukommt, gerechtfertigt. Da hinsichtlich des Wohnparks F schon im Jahr 1985 Werbungskosten ausgewiesen wurden, muß bereits dieses Jahr in die Finanzierungsdauer eingerechnet werden. Auch daß eine "Sondertilgung", somit eine nicht planmäßige Tilgung der Fremdmittel bei Beurteilung der Frage, ob eine Einkunftsquelle oder Liebhaberei vorliegt, gedanklich auszuklammern ist, hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt zum Ausdruck gebracht (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 17. Dezember 1996, 92/14/0230). Dies gilt auch im Beschwerdefall, für die im Anschluß an die abgabenbehördliche Prüfung geleisteten Sondertilgungen. In seinem Erkenntnis vom 5. Mai 1992, 92/14/0006, hat der Verwaltungsgerichtshof in einem anderen, eine Vermietungstätigkeit einer Wohnung im Wohnpark F betreffenden Beschwerdefall aus den dort angeführten Gründen zum Ausdruck gebracht, daß der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden könne, wenn sie sowohl ein Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen hinter den prognostizierten Einnahmen als auch die mangelnde Berücksichtigung von Aufwendungen für Reparaturen

bzw Sanierungsmaßnahmen beanstandet habe. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich durch das Beschwerdevorbringen im nunmehrigen Beschwerdefall nicht veranlaßt, von dieser Beurteilung abzuweichen. Zum Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen hinter den prognostizierten Einnahmen meint der Beschwerdeführer einerseits, daß geringfügige Abweichungen nicht entscheidend seien, da die Verhältnisse im Zeitpunkt der Errichtung und Erstellung der Prognoserechnung ausschlaggebend seien. Diese Ansicht teilt der Verwaltungsgerichtshof nicht, weil es diesfalls keines Beobachtungszeitraumes bedürfte, innerhalb dessen die Richtigkeit der Prognose zu prüfen ist. Auch der Einwand des Beschwerdeführers, daß die Indexsteigerung Anfang der 80-iger Jahre relativ gering gewesen sei, "seit Mitte des vorigen Jahrzehnts" jedoch überdurchschnittlich ansteige, weshalb längerfristig sicherlich von einer durchschnittlichen Indexsteigerung von 5 % (welche in den prognostizierten Einnahmen berücksichtigt wurde) ausgegangen werden könne, überzeugt nicht. Stellt sich im Beobachtungszeitraum heraus, daß die tatsächlichen Einnahmen hinter den prognostizierten zurückbleiben, so ist es gerechtfertigt, das Ergebnis der Prognose in Zweifel zu ziehen. Daß sich Anhaltspunkte für eine nach den Jahren 1990 und 1991 anzunehmende (allenfalls abermalige) Indexsteigerung gegenüber diesen Jahren geboten hätten, behauptet der Beschwerdeführer nicht. Zur Frage des

fehlenden Ansatzes von Aufwendungen für Reparaturen und Sanierungsmaßnahmen bringt der Beschwerdeführer nur vor, daß - außerhalb der von den Mietern zu tragenden Aufwendungen - bis "zum heutigen Tag" keine derartigen Aufwendungen angefallen seien und bei der Errichtung der gegenständlichen Wohnungen bewußt auf Qualität geachtet worden sei. Damit zeigt der Beschwerdeführer nicht auf, daß auch innerhalb eines Zeitraumes von 17 Jahren keinerlei Aufwendungen anfallen werden.

Wiewohl nun die belangte Behörde keine konkrete Anzahl von Jahren angegeben hat, um welche sich der vom Beschwerdeführer selbst prognostizierte Zeitraum von 17 Jahren unter Berücksichtigung dieser Umstände bis zur Erzielung eines Gesamterfolges verlängert, müssen die Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde als ausreichend angesehen werden, die Beurteilung zu tragen, daß sich der Zeitraum, innerhalb dessen hinsichtlich der betreffenden Wohnungen ein allfälliger Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten erzielbar erscheint, so verlängert, daß er nicht mehr als absehbar im Sinn des Erkenntnisses des verstärkten Senates vom 3. Juli 1996 angesehen werden kann. Allein die - wie ausgeführt gebotene - Einbeziehung der Zeiträume, in welchen noch keine Einnahmen erzielt wurden, in den Prognosezeitraum sowie die Berücksichtigung der durch die "Sondertilgung" in der in der Berufung des Beschwerdeführers dargestellten Prognoserechnung nicht erfaßten Zinsen bedeutet, daß sich der Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamterfolg erzielbar wäre, erheblich verlängert. Dazu kommt, daß in der Prognoserechnung keinerlei Aufwendungen für Reparatur- bzw Sanierungsmaßnahmen berücksichtigt sind. Unter Berücksichtigung der im Erkenntnis des verstärkten Senates zum Ausdruck gebrachten Kriterien kann von einem absehbaren Zeitraum keine Rede mehr sein.

Auch der Umstand, daß der Beschwerdeführer nicht beabsichtige, die Wohnungen oder eine der Wohnungen für eigene Wohnzwecke zu benützen, weil er selbst ein Haus mit einer wesentlich größeren Wohnfläche zur Verfügung habe, oder zu verkaufen, steht einer Beurteilung der entsprechenden Tätigkeit als Liebhaberei nicht entgegen. Auch eine Kapitalanlage entspricht typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung (vgl das bereits zitierte Erkenntnis vom 5. Mai 1992, 92/14/0006).

Hinsichtlich des Beschwerdevorbringens zur Umsatzsteuer ist dem Beschwerdeführer zu entgegnen, daß der Verwaltungsgerichtshof wiederholt zum Ausdruck gebracht hat, daß der für das Einkommensteuerrecht entwickelte Begriff der Liebhaberei auch im Umsatzsteuerrecht grundsätzliche Bedeutung hat (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 16. September 1991, 90/15/0098). Wenngleich im Bereich der Umsatzsteuer insbesondere in jenen Fällen, in denen am Leistungsaustausch Unternehmer beteiligt sind, die Entscheidung, ob Liebhaberei vorliegt, sofort getroffen werden muß, weshalb eine Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs 5 Z 2 UStG dann einzunehmen ist, wenn aus der Betätigung Gewinne oder Einnahmenüberschüsse überhaupt nicht erwirtschaftet werden können, bedeutet dies nicht, daß in derartigen Fällen ein anderes Kriterium für die objektive Ertragstätigkeit herangezogen werden kann, als die Prognose auf die Erzielung eines Gesamterfolges innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes (vgl das hg Erkenntnis vom 9. Mai 1995, 95/14/0001).

Da die belangte Behörde aus den angeführten Gründen einen solchen Gesamterfolg im Ergebnis zu Recht nicht angenommen hat, ist der angefochtene Bescheid auch hinsichtlich der Umsatzsteuer nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet.

Die unbestritten (erst) bei der abgabenbehördlichen Prüfung neu hervorgekommenen Tatsachen der Umstände des Erwerbes und der Finanzierung sind daher geeignet, einen im Spruch anderslautenden Bescheid zu rechtfertigen. Die im angefochtenen Bescheid bestätigte Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 1985 erweist sich daher ebenfalls als nicht rechtswidrig.

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

Die vom Beschwerdeführer beantragte Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs 2 Z 6 VwGG unterbleiben, weil die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen ließen, daß die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten läßt.

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

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1993140028.X00

Im RIS seit

06.03.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at