jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/12/10 95/13/0115

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 10.12.1997

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §28;
BAO §32;
B-VG Art7 Abs1;
EStG 1972 §10 Abs1 impl;
EStG 1972 §10 Abs2 Z1 impl;
EStG 1972 §10 Abs2 Z1;
EStG 1972 §2 Abs3 Z3 impl;
EStG 1972 §2 Abs3 Z6 impl;
EStG 1972 §23 Z1 impl;
EStG 1972 §28 Abs1 Z1 impl;
EStG 1988 §10 Abs1;
EStG 1988 §10 Abs3 idF 1993/253;
EStG 1988 §10 Abs3;
EStG 1988 §2 Abs3 Z3;
EStG 1988 §2 Abs3 Z6;
EStG 1988 §23 Z1;
EStG 1988 §28 Abs1 Z1;
GewStG §1 Abs1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der F-Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Wilhelm Schlein, Rechtsanwalt in Wien XIX, Döblinger Hauptstraße 48/13, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat III, vom 28. Februar 1995, Zl. 11-93/2074/10 und 11-94/2034/10, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1991 und 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft, deren Unternehmensgegenstand nach dem Inhalt des Gesellschaftsvertrages die gewerbliche Vermietung von beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgütern, insbesondere Immobilien und alle Maßnahmen bilden, die zur Erreichung des Gesellschaftszweckes notwendig und geeignet sind, insbesondere der Erwerb von Liegenschaften und Gebäuden, ausgenommen jedoch Bankgeschäfte. Nach ihrer Gründung im Jahre 1990 erwarb die Beschwerdeführerin im Jahre 1991 fünf mit Mietwohnhäusern bebaute Grundstücke und machte vom Gebäudewert im Betrag von S 21,050.168,-- einen Investitionsfreibetrag in Höhe von S 4,210.033,-- geltend. Für das Jahr 1992 setzte die Beschwerdeführerin für weitere Anschaffungskosten im Betrag von S 3,022.230,-- (Erwerb eines weiteren Gebäudes und zusätzliche Anschaffungskosten der übrigen Gebäude) einen Investitionsfreibetrag in Höhe von S 604.446,-- an. Ob der Beschwerdeführerin nach Art der von ihr ausgeübten Tätigkeit die geltend gemachten Investitionsfreibeträge zustehen, ist die Frage, die den Streitpunkt des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bildet.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens zur Beschaffenheit der von der Beschwerdeführerin entfalteten Tätigkeit zum Zwecke der Ermöglichung ihrer Beurteilung als gewerbliche Vermietung erstattete die Beschwerdeführerin in mehreren Vorhaltsbeantwortungen über die von ihr ausgeübte Tätigkeit folgendes Sachvorbringen:

Ausschließlicher Betriebsgegenstand der Beschwerdeführerin sei die gewerbliche Vermietung von Wirtschaftsgütern; die betroffenen Gebäude würden für diesen betrieblichen Zweck verwendet. Die Gesellschaft habe im Jahre 1991 fünf Zinshäuser erworben, welche 95 Wohnungen enthielten. Zwei dieser Häuser seien langfristig für den Abbruch bestimmt, die Neubauten befänden sich im Projektsstadium. Vor dem Abbruch dieser Gebäude würden umfangreiche Ausmietungen erforderlich sein. Ein Teil der Wohnungen würde kurzfristig vermietet, was umfangreiche Administrations- und Akquisitionstätigkeiten erfordere, um eine kontinuierliche Auslastung der Gebäude zu sichern. Da die Beschwerdeführerin neben der teilweise kurzfristigen Vermietung auch Neubauten projektiere und dies umfangreiche kaufmännische Vorbereitungen verlange (Projektierung, Pläne, baubehördliche Auflagen, Ausmietungen oder Ankäufe für Ausmietungen etc.), sei davon auszugehen, daß die Tätigkeit der Beschwerdeführerin einen vollkaufmännischen Umfang erreiche und somit eindeutig über die reine Vermögensverwaltung hinausgehe. Die Beschwerdeführerin biete ihre Leistungen (das langfristige und kurzfristige Vermieten von Wohnungen) permanent neuen Geschäftspartnern an, was notwendigerweise umfangreiche Akquisitionstätigkeiten erfordere, welche über eine Vermögensverwaltung hinausgingen. Gewerblichkeit der Einkünfte liege daher sowohl auf Grund der Sonderleistungen als auch auf Grund der Objektvielzahl in Verbindung mit der "Kursgeschwindigkeit" vieler Vermietungen vor. Darüber hinaus sei vorgesehen, daß die Beschwerdeführerin auch Mobilien-Leasing, insbesondere EDV-Leasing betreibe. Da die Realisierung von EDV-Konzepten einen längeren Zeitraum in Anspruch nehme, habe die Konzeption des ersten EDV-Netzwerkes erst 1992 abgeschlossen werden können, weshalb ab 1992 auch Mobilien-Leasingerträge erzielt würden. Der Beginn der Konzeption dieses EDV-Netzwerkes sei aber schon im Jahr 1991 erfolgt.

1992 sei eine weitere Liegenschaft mit 25 Wohnungen erworben worden, sodaß die Beschwerdeführerin in diesem Jahr sechs Häuser mit 120 Wohnungen besitze. Seit der Anschaffung der Liegenschaft seien 17 Wohnungen durch laufende Ausmietungsgespräche freigemacht worden; von diesen 17 Wohnungen würden elf kurzfristig (Halbjahresverträge) vermietet. Die restlichen Wohnungen unterlägen den Vorschriften des Mietrechtsgesetzes. Die kurzfristige Vermietung erfolge einerseits wegen des beabsichtigten Umbaues der Liegenschaften und andererseits wegen höherer Erträge bei kurzfristiger Vermietung. Es werde jede weitere frei werdende Wohnung nur mehr kurzfristig vermietet, um die einzelnen Liegenschaften für den beabsichtigten Umbau nicht zu blockieren. Auf Grund der sich daraus ergebenden vermehrten kurzfristigen Vermietung bestehe die Notwendigkeit, laufend neue Mieter zu finden, wobei die Akquisition von Neumietern über direkte Kontaktnahme der zukünftigen Mieter mit der Beschwerdeführerin erfolge.

Die Beschwerdeführerin erbringe auch Sonderleistungen. Wegen des projektierten Umbaus der Liegenschaften und dem damit verbundenen Erfordernis der kurzfristigen Vermietungen der Wohnungen bis zum Umbau sei eine

Ausmietung der Altmieter erforderlich, weshalb die Beschwerdeführerin in ständigem Kontakt mit allen Altmietern stehe und laufend Verhandlungen über deren Wünsche nach Ersatzwohnungen, Ablöse "etc." bei der Aufgabe der angemieteten Wohnung führe. Es erforderten diese Ausmietungen von der Beschwerdeführerin auch eine aktive Suche nach Ersatzwohnungen, die den Altmietern zur Verfügung gestellt werden könnten, die Einholung von Meldeauskünften und die Überprüfung des tatsächlichen Wohnungsbelages.

Es sei die Beschwerdeführerin des weiteren durch Kontakte mit Maklern und mit Hauseigentümern nach neuen Projekten auf der Suche. Auf Grund der Zielsetzung der Beschwerdeführerin im Sinne der wirtschaftlichen, technischen und rechtlichen Optimierung der Nutzung von Mietshäusern könne jedoch von rund 500 Objekten nur eines als passend qualifiziert und erworben werden. Über den Umfang der Akquisitionstätigkeit der Beschwerdeführerin im Hinblick auf den Erwerb neuer Liegenschaften lägen ordnerweise Angebote vor. Die Neuprojektierungen im Zusammenhang mit Um- und Neubauten würden von der Beschwerdeführerin eigenständig durchgeführt, wobei es für ein Objekt schon eine Neubauquadraturstudie und für ein anderes einen Einreichplan für den Ausbau des Dachgeschoßes gebe, während für die restlichen Objekte konkrete Pläne erst bei Absehbarkeit des Zeitpunktes der Freiwerdung der Liegenschaften erarbeitet würden.

Die Beschwerdeführerin gehöre darüber hinaus einer Gruppe an, deren Geschäftstätigkeit in der gewerblichen Nutzung von Gebäuden bestehe. In dieser Gruppe befänden sich näher genannte Unternehmen, wobei die Bezeichnung als Gruppe deshalb zutreffend sei, weil bei sämtlichen Gesellschaften mittelbar die gleichen Personen Gesellschafter seien. Gewerbliche Vermietung liege auch dann vor, wenn die Tätigkeit auf Grund ihres Zusammenhanges mit der Tätigkeit anderer verbundener Unternehmen als gewerbliche Vermietung anzusehen sei. Hinzuweisen sei abermals auf das von der Beschwerdeführerin auch betriebene Mobilien-Leasing, insbesondere EDV-Leasing. Auch dieses spreche für die Gewerblichkeit der Vermietung.

In seinen Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheiden über die Streitjahre ließ das Finanzamt die geltend gemachten Investitionsfreibeträge mit der Begründung nicht gewinnmindernd gelten, daß die von der Beschwerdeführerin aufgezeigten Tätigkeiten üblicherweise auch im Rahmen einer Vermögensverwaltung anfielen. Sonderleistungen, die eine über die Vermögensverwaltung hinausgehende gewerbliche Vermietung von Wirtschaftgütern begründen könnten, würden damit nicht erbracht. Der ausschließliche Betriebsgegenstand sei nicht die gewerbliche Vermietung.

In ihrer gegen diese Bescheide erhobenen Berufung verwies die Beschwerdeführerin auf die von ihr vorgebrachten Sonderleistungen ebenso wie auf den Umstand eines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebes. Gewerbliche Vermietung liege schon dann vor, wenn Gebäude im Rahmen eines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebes nachhaltig vermietet würden. Diese Voraussetzung sei bei der Beschwerdeführerin angesichts der Anzahl der Objekte, der damit verbundenen Notwendigkeit der Einrichtung eines Organisations- und Rechnungswesens, der entsprechend Gewerbebetrieben üblichen Fremdfinanzierung und des Charakters einer Haupttätigkeit der Gesellschaft gegenüber bloßer Nebentätigkeit bei Privaten erfüllt. Es erbringe die Beschwerdeführerin mit der von ihr beschriebenen Tätigkeit auch umfangreiche Sonderleistungen. Die Beurteilung, daß die von der Beschwerdeführerin erbrachten Sonderleistungen keine solche seien, die im Sinne des Schrifttums eine gewerbliche Vermietung von Wirtschaftsgütern begründen würden, sei unschlüssig, weil bei mit der Vermietung eng verbundenen Sonderleistungen unter Bedachtnahme auf die Ausschließlichkeit der Vermietung, wie sie § 10 Abs. 3 EStG 1988 fordere, naturgemäß ein eingeschränkter Leistungsbegriff vorausgesetzt sei. Das Finanzamt habe zwar umfangreiche Fragenkataloge zur Beantwortung vorgelegt, sei aber auf die ausführlichen Beantwortungen nicht eingegangen und habe damit der Verpflichtung der Behörde zur Ermittlung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse von Amts wegen nicht in ausreichendem Maße entsprochen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin als unbegründet ab. Eine gewerbliche Vermietung von Wirtschaftsgütern, führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides aus, liege vor, wenn die Tätigkeit über die reine Vermögensverwaltung hinausgehe, was etwa dann der Fall sei, wenn der Vermieter ins Gewicht fallende Sonderleistungen übernehme, die die Tätigkeit insgesamt als gewerblich erscheinen ließen, weiters bei der Tätigkeit von Gesellschaften, deren ausschließlicher Betriebsgegenstand das Leasinggeschäft sei und deren Tätigkeit, für sich allein oder auf Grund ihres Zusammenhanges mit der Tätigkeit anderer verbundenen Gesellschaften, als gewerbliche Vermietung anzusehen sei. Die Vermietungen von Wohnungen in Mietwohnhäusern überschreite auch dann nicht den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung, wenn der vermietete Grundbesitz sehr umfangreich sei und der Verkehr mit den Mietparteien einen erheblichen

Verwaltungsaufwand erfordere. Die Kurzfristigkeit von Bestandverträgen sei ohne Hinzutreten besonderer Umstände der privaten Vermögensverwaltung nicht abträglich, weil aus der Kürze der Vermietungszeit bei der Vermietung von leeren Räumen auch bei hoher Mieterfrequenz nicht auf einen Gewerbebetrieb geschlossen werden könne.

Kurzfristigkeit der Vermietung könne lediglich in Verbindung mit erheblichen zusätzlichen Leistungen des Vermieters zum gewerblichen Charakter der Vermietung führen. Nach dem Sachverhaltsvorbringen der Beschwerdeführerin machten die kurzfristigen Vermietungen nur rund 10 % der gesamten Vermietungstätigkeit aus und genügten daher für sich allein nicht für die Einstufung ihrer Tätigkeit als Gewerbebetrieb. Die von der Beschwerdeführerin angeführten umfangreichen Akquisitions- und Verwaltungsarbeiten änderten an dieser Beurteilung nichts. Der Auffassung der Beschwerdeführerin, die Ausmietung von Altmietern und damit im Zusammenhang stehende Tätigkeiten wie das Suchen von Ersatzwohnungen stelle "eine Sonderleistung im Sinne des § 10 Abs. 3 EStG" dar, könne ebensowenig gefolgt werden, stelle doch eine Ausmietung gegen den Willen der Betroffenen sicherlich keine Leistung im Interesse des Mieters dar. Andere Sonderleistungen seien trotz zweimaliger Aufforderung im Vorhaltewege nicht angeführt worden. Gegen die auch in Betracht zu ziehende Annahme, die Tätigkeit der Beschwerdeführerin bestünde nicht in der bloßen Vermietung, sondern im "Errichten und anschließenden Vermieten von Immobilien", spreche, daß im Berufungszeitraum lediglich für zwei von sechs Häusern Neuprojektierungen beabsichtigt gewesen seien, wobei bei einem Projekt nur der Ausbau des Dachgeschoßes geplant gewesen sei. Der Umstand, daß sämtliche Objekte überwiegend Wohnungen enthielten, welche nach dem Mietrechtsgesetz vermietet würden, lasse den Schluß zu, daß auf Grund des mietrechtlichen Kündigungsschutzes damit zu rechnen sei, daß auch in absehbarer Zukunft ein Abbruch und Neubau der Objekte nicht durchführbar sein werde, sodaß die Tätigkeit der Beschwerdeführerin im wesentlichen auf die Vermietungstätigkeit nach dem Mietrechtsgesetz beschränkt bleiben müsse. Es werde der Beschwerdeführerin Gewerblichkeit auch durch die Tätigkeit verbundener Unternehmen nicht vermittelt, weil die von ihr genannten Unternehmen nur mittelbar infolge Gesellschafteridentität mit der Beschwerdeführerin verbunden seien und die gesamte "Unternehmensgruppe" daher keinen Konzern darstelle. Zudem müßten diese Unternehmen ausschließlich für die Beschwerdeführerin tätig werden, was aber im vorliegenden Fall nicht erkennbar sei, weil die Beschwerdeführerin schließlich betont habe, die gesamten Projektierungsarbeiten für geplante Um- und Neubauten selbst auszuführen. Was die Vermietung von beweglichen Wirtschaftsgütern anlange, so könne diese Nebentätigkeit die Vermietung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter nicht gewerblich machen, sondern habe lediglich insofern Bedeutung, als sie, im geringen Umfang vorgenommen, an der in § 10 Abs. 3 EStG 1988 vorausgesetzten Ausschließlichkeit der gewerblichen Vermietung nichts ändern würde.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher die Beschwerdeführerin die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der Erklärung begehrt, sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht auf Geltendmachung des Investitionsfreibetrages für die Streitjahre als verletzt anzusehen.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 10 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 kann bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren Anlagegütern der Steuerpflichtige einen Investitionsfreibetrag von höchstens 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd geltend machen.

Nach dem dritten Absatz dieses Paragraphen darf der Investitionsfreibetrag für Gebäude nur insoweit geltend gemacht werden, als sie unmittelbar dem Betriebszweck dienen oder für Wohnzwecke betriebszugehöriger Arbeitnehmer bestimmt sind. Für Gebäude, die zur entgeltlichen Überlassung an Dritte (ausgenommen betriebszugehörige Arbeitnehmer) bestimmt sind, steht ein Investitionsfreibetrag nur zu, wenn der ausschließliche Betriebsgegenstand die gewerbliche Vermietung von Wirtschaftsgütern ist.

Mit dem Steuerreformgesetz 1993, BGBl. Nr. 253, wurde die einschränkende Anordnung des zweiten Satzes des § 10 Abs. 3 EStG 1988 auf Anschaffungs- oder Herstellungskosten beschränkt, die vor dem 1. Februar 1993 angefallen waren.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gebäudevermietung grundsätzlich

Vermögensverwaltung und wird zur gewerblichen Tätigkeit erst dann, wenn die laufende Verwaltungsarbeit ein solches Ausmaß erreicht, daß sie im konkreten Fall in erheblichem Umfang (deutlich) jenes Maß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Liegenschaftsvermögens verbunden ist (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 5. Oktober 1994, 94/15/0059, 92/15/0107, vom 26. Jänner 1994,92/13/0144, vom 20. November 1989, 88/14/0230, und vom 30. Mai 1989, 88/14/0117). Als maßgebliches Unterscheidungskriterium hat der Gerichtshof in seiner Rechtsprechung stets die Frage angesehen, ob, in welcher Richtung und in welchem Ausmaß die Tätigkeit des Vermieters über die bloße Überlassung des Bestandgegenstandes hinausgeht, dabei aber daran festgehalten, daß die durch jede Art von Vermietung bedingte laufende Verwaltungsarbeit und die durch sie gleichfalls oft erforderliche Werbetätigkeit allein die Betätigung noch nicht zu einer gewerblichen wird, solange zur bloßen Vermietung nicht besondere, mit der Vermietung nicht im Regelfall oder stets verbundene Umstände hinzutreten, durch die eine weitere Tätigkeit des Vermieters, die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgeht, bedingt wird (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 14. Jänner 1986, 85/14/0092, und vom 3. Mai 1983, 82/14/0248). In seinem Erkenntnis vom 16. Februar 1988, 87/14/0044, etwa hat der Gerichtshof ausgesprochen, daß Adaptierungs- und Ausbauarbeiten an einem Gebäude, die seiner besseren Vermietbarkeit dienen sollen, auch dann noch nicht den Rahmen der Vermögensverwaltung sprengen, wenn sie beträchtliche Fremdmittel erfordern, und daß es an einer bloßen Vermögensverwaltung auch nichts ändert, wenn es der Eigentümer im Interesse bestmöglicher Vermietung in Kauf nimmt, daß Räumlichkeiten vorübergehend frei stehen oder nur kurzfristig in Bestand gegeben werden. Schon in seinem Erkenntnis vom 21. November 1972, 776/72, hat der Gerichtshof es abgelehnt, aus dem Umstand des ständigen Wechsels von Bestandnehmern (Garagenbenutzer) auf das Vorliegen einer Verwaltungsarbeit zu schließen, die über jene hinausginge, die auch sonst bei umfangreichem Hausbesitz anfalle; schon in diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof als Bedingung einer über die Vermögensnutzung hinausgehenden gewerblichen Betätigung das Vorliegen weiterer Tätigkeiten als der bloßen Überlassung von Flächen im Rahmen eines Bestandvertrages gefordert.

Die von der belangten Behörde im Beschwerdefall gefundene rechtliche Beurteilung steht mit der dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes im Einklang. Es sieht sich der Verwaltungsgerichtshof aus Anlaß des Beschwerdefalles auch zu einem Abgehen von dieser Judikatur nicht veranlaßt.

Zutreffend hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid das Fehlen gewerblichen Charakters der Vermietungstätigkeit der Beschwerdeführerin darauf gestützt, daß die Beschwerdeführerin mit ihrem Vorbringen im Verwaltungsverfahren keine über die Vermietungstätigkeit ihren Mietern erbrachten Sonderleistungen aufzuzeigen wußte. Bei den von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Bemühungen, Altmieter zur einvernehmlichen Auflösung der Bestandverhältnisse zu motivieren, handelt es sich entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ebensowenig um den Mietern gegenüber erbrachte Sonderleistungen über die Wohnraumüberlassung hinaus wie bei den in der Beschwerde dargestellten Aktivitäten zur Durchsetzung von Vermieterrechten mit dem Ziel einer auf gerichtlichem Wege herbeigeführten Ausmietung. Sonderleistungen im Sinne der oben dargestellten Rechtsprechung sind solche, die während der Dauer des Nutzungsrechtsverhältnisses als Leistungen des Vermieters über die Raumüberlassung hinaus erbracht werden, wie sie etwa in den in der Judikatur häufig entschiedenen Fällen der Frühstückszubereitung, Inventar- und Bettwäsche- sowie Geschirr- und Küchengeräteüberlassung zur Debatte standen. Ein Vermieter hingegen, der auf welchem Wege immer - und sei es auch mit erheblichem Aufwand - versucht, seinen Mieter zur Räumung des Bestandobjektes zu veranlassen, erbringt diesem Mieter mit daraufhin gerichteten Anstrengungen keine über die Wohnraumüberlassung hinausgehende "Leistung", die sich als Argument für die Gewerblichkeit der Vermietungstätigkeit erfolgreich ins Treffen führen ließe. Von sonstigen, den Mietern gegenüber erbrachten Leistungen aber war im Verwaltungsverfahren trotz entsprechender Vorhalte durch das Finanzamt von der Beschwerdeführerin nicht die Rede. Daß sie "teilweise auch möblierte Wohnungen" vermietet hätte, bringt die Beschwerdeführerin vor dem Verwaltungsgerichtshof erstmals und unbeachtlich vor, weil sie mit diesem Vorbringen gegen das Neuerungsverbot verstößt.

Erbringt die Beschwerdeführerin ihren Mietern tatsächlich keinerlei über die Wohnraumüberlassung hinausgehende Leistungen, dann verhilft es ihrer Beschwerde auch zu keinem Erfolg, wenn sie darauf hinweist, ihre Gebäude nachhaltig im Rahmen eines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebes zu vermieten. Weder die Nachhaltigkeit der Vermietung noch die Erforderlichkeit der Führung eines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebes, noch der Einsatz eines kaufmännisch geschulten Mitarbeiters, noch das Führen kaufmännischer

Bücher machen die ohne jegliche Nebenleistung erbrachte entgeltliche Raumüberlassung zu einer gewerblichen Betätigung. Die Verwaltung umfangreichen Liegenschaftsvermögens durch wirtschaftlich optimale Vermietung mag alles das erfordern, was die Beschwerdeführerin ins Treffen führt, bleibt aber dann, wenn eigenes Vermögen in der sachlich gebotenen aufwendigen Weise verwaltet wird, trotzdem Vermögensverwaltung im Sinne des § 32 BAO. Daß im Vermietungsfall auch Fremdmitteleinsatz Vermögensverwaltung noch nicht zum Gewerbebetrieb macht, hat der Gerichtshof ebenso schon ausgesprochen, wie er dies auch für das Vorliegen kurzfristiger Bestandverhältnisse erkannt hat (vgl. die bereits zitierten hg. Erkenntnisse vom 16. Februar 1988, 87/14/0044, und vom 21. November 1972, 776/72, ebenso wie das hg. Erkenntnis vom 1. Juni 1976, 363, 2342/75), wobei der Gerichtshof dem Element kurzfristig wechselnder Mietverhältnisse überhaupt nur dort Bedeutung beigemessen hat, wo über die Raumüberlassung hinausgehende Nebenleistungen vorlagen (vgl. die bereits zitierten hg. Erkenntnisse vom 30. Mai 1989, 88/14/0117, und vom 20. November 1989, 88/14/0230, sowie auch das hg. Erkenntnis vom 13. Oktober 1982, 82/13/0125). Soweit die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang einen Anteil kurzfristig vermieteter Wohnungen "bei einzelnen Gebäuden" in der Höhe von 50 % behauptet, setzt sie sich über die von ihr nicht bekämpfte, auf ihrem Sachvorbringen im Verwaltungsverfahren beruhende Feststellung der belangten Behörde hinweg, wonach von 120 Wohnungen 103 Wohnungen nach den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes vermietet und von 17 frei gemachten Wohnungen lediglich elf Wohnungen kurzfristig vermietet seien, woraus ein Anteil der kurzfristigen Vermietungen im Ausmaß von rund 10 % der gesamten Vermietungstätigkeit resultiere.

Das von der Beschwerdeführerin unter Berufung auf das Schrifttum (Tanzer, Die gewerbliche Vermietung im Steuerrecht, FS Heidinger, Wien 1995, 373 ff, sowie Margreiter, Die Vermietung unbeweglichen Vermögens, SWK 1985/14 A I 151 ff) ins Treffen geführte Abgrenzungskriterium der Intensität der Einkünfteerschließung und der Ableitbarkeit einer solchen zu gewerblicher Betätigung führenden Intensität aus der Erforderlichkeit der Führung eines kaufmännisch eingerichteten Geschäftsbetriebes erscheint dem Gerichtshof für den Fall bloßer Raumvermietung zu Wohnzwecken als ein zur Annahme gewerblicher Betätigung geeignetes Unterscheidungsmerkmal nicht tauglich. Auch zweckmäßig gestaltete Vermögensverwaltung ist durch das Bestreben gekennzeichnet, aus dem verwalteten Vermögen bestmögliche Erträge zu erzielen, was zumal bei entsprechend beträchtlichem Umfang des verwalteten Vermögens zwangsläufig Vorgangsweisen erfordert, die jenen nahe kommen, die eine im § 28 BAO beschriebene Tätigkeit verlangt. Daß die Beschwerdeführerin eine Gesellschaft ist, die eigens für den Zweck der Anschaffung und Verwertung von Vermögen gebildet worden war, kann ihrer Tätigkeit deswegen allein gewerblichen Charakter auch nicht verschaffen (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 17. September 1997, 95/13/0027), weil die Tätigkeitsbeurteilung losgelöst von der Person des Betreibers der Tätigkeit vorzunehmen ist.

Es teilt der Gerichtshof auch jene Auffassung der Beschwerdeführerin nicht, nach welcher die Gewerblichkeit ihrer Vermietungstätigkeit auch daraus zwingend abzuleiten sei, daß sie auch bewegliche Wirtschaftsgüter durch Betrieb des Mobilien-Leasinggeschäftes vermiete. Soweit die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang auf den in ihrem Gesellschaftsvertrag festgelegten Unternehmensgegenstand verweist und sich auf das hg. Erkentnnis vom 20. Dezember 1994, Slg. N.F. Nr. 6961/F, beruft, ist sie auf das hg. Erkenntnis vom 2. August 1995, 93/13/0085, ÖStZB 1996, 95, zu verweisen, in welchem der Gerichtshof von der im Erkenntnis vom 20. Dezember 1994, Slg. N.F. Nr. 6961/F, vertretenen Rechtsauffassung für den Geltungsbereich der Bestimmung des § 10 Abs. 3 EStG 1988 abgegangen ist und ausgesprochen hat, daß allein nach der tatsächlichen Geschäftsführung zu beurteilen ist, ob die gewerbliche Vermietung von Wirtschaftsgütern den ausschließlichen Betriebsgegenstand bildet, ohne daß es bei einer Handelsgesellschaft hiezu auf die gesellschaftsvertragliche Festlegung des Unternehmensgegenstandes ankäme.

Die vom Verwaltungsgerichtshof vorgenommene Auslegung der Bestimmung des zweiten Satzes des § 10 Abs. 3 EStG 1988 sieht die Zulässigkeit eines Investitionsfreibetrages für zur entgeltlichen Überlassung an Dritte bestimmte Gebäude nämlich an die Bedingung der gewerblichen Vermietung auch der betroffenen Gebäude selbst gebunden. Die von der Beschwerdeführerin unter Hinweis auf eine von der Finanzverwaltung zum Ausdruck gebrachte Auffassung (RdW 1991/9, 278) angebotene Auslegung eines rein unternehmerbezogenen und nicht wirtschaftsgutbezogenen Verständnisses der betroffenen Vorschrift geriete in Widerspruch zum Auslegungsgebot gleichheitssatzkonformer Gesetzesinterpretation. Daß ein Steuerpflichtiger einen Investitionsfreibetrag für ein Gebäude, das weder unmittelbar dem Betriebszweck dient, noch für Wohnzwecke betriebszugehöriger Arbeitnehmer bestimmt ist und auch nicht gewerblich vermietet wird, nur deswegen in Anspruch nehmen dürfte, weil der Gegenstand seines Betriebes (zufällig) in der gewerblichen Vermietung von Wirtschaftsgütern liegt, bedeutete einem Steuerpflichtigen mit einem Betrieb

anderen Gegenstandes gegenüber eine sachlich durch nichts zu rechtfertigende Ungleichbehandlung, die dem Gesetzgeber nicht zugesonnen werden darf. Eine am Gleichheitssatz orientierte Gesetzesauslegung gebietet vielmehr die Erstreckung des Tatbestandsmerkmales der gewerblichen Vermietung konkret auch auf jene Gebäude, für welche der Investitionsfreibetrag geltend gemacht wird. Lag eine gewerbliche Vermietung der betroffenen Gebäude nicht vor, dann konnte die gewerbliche Vermietung anderer Wirtschaftsgüter die Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages für ein Gebäude nur dann rechtfertigen, wenn dieses Gebäude dem Betriebszweck der gewerblichen Vermietung solcher anderer Wirtschaftsgüter diente oder für Wohnzwecke betriebszugehöriger Arbeitnehmer bestimmt war. Einen in dieser Richtung verstehbaren Sachverhalt aber hat die Beschwerdeführerin weder im Verwaltungsverfahren noch vor dem Verwaltungsgerichtshof vorgetragen. Eine die Verwaltung eigenen Vermögens im Sinne des § 32 BAO nicht übersteigende Vermietungstätigkeit von Gebäuden aber erlaubte den Ansatz eines Investitionsfreibetrages für diese Gebäude auch dann nicht, wenn die Beschwerdeführerin andere Wirtschaftsgüter in einer tatsächlich als gewerblich zu beurteilenden Art vermietet hatte.

Den Aufhebungsgrund der Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erblickt die Beschwerdeführerin in ihrer Auffassung nach dem angefochtenen Bescheid anhaftenden Begründungsmängeln. Daß die Begründung des angefochtenen Bescheides aber in einer Weise mangelhaft wäre, welche die Beschwerdeführerin an der Rechtsverfolgung und den Verwaltungsgerichtshof an der Wahrnehmung der Rechtskontrolle gehindert hätte, ist nicht zu erkennen und wird auch von der Beschwerdeführerin nicht einsichtig dargestellt. Die belangte Behörde hat nach einem umfangreichen Vorhalteverfahren durch das Finanzamt, in welchem die Beschwerdeführerin alle Gelegenheit zum Vortrag ihres Standpunktes erhalten hatte, den angefochtenen Bescheid im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes in ausreichend nachvollziehbarer Weise begründet. Daß aus dem von der Beschwerdeführerin geltend gemachten vollkaufmännischen Umfang ihrer Vermögensverwaltung für ihren Standpunkt ebenso nichts zu gewinnen war wie aus dem Umstand einer Vermietung auch beweglicher Wirtschaftsgüter, hat der Gerichtshof in Erledigung der Rechtsrüge der Beschwerdeführerin dargestellt. Daß die belangte Behörde durch die Aufnahme von von der Beschwerdeführerin vermißten Begründungselementen in den angefochtenen Bescheid zu einem anderen Spruch ihrer Entscheidung hätte gelangen können, ist im Ergebnis der vom Gerichtshof in Erledigung der Rechtsrüge angestellten Erwägungen nicht zu erkennen.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Von der Durchführung der beantragten Verhandlung hat der Gerichtshof aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG Abstand genommen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

Schlagworte

Auslegung Gesetzeskonforme Auslegung von Verordnungen Verfassungskonforme Auslegung von Gesetzen VwRallg3/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1995130115.X00

Im RIS seit

11.07.2001

Zuletzt aktualisiert am

27.10.2008

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at