jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1986/5/13 84/14/0077

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 13.05.1986

Index

Abgabenverfahren
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §28
BAO §32

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Dr. Tobola, über die Beschwerde des Dipl. Vw. HG in I, vertreten durch Dr. Roland Pescoller, Rechtsanwalt in Innsbruck, Maximilianstraße 3/II, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol, Berufungssenat, vom 6. März 1984, Zl. 30.003-3/84, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1976 und 1977, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist seit dem Jahr 1969 in der Realitätenbranche tätig. Er besaß während des Streitzeitraumes Gewerbeberechtigungen für Kreditvermittlung, Möbeleinzelhandel, Vermögensverwaltung sowie Geschäfts- und Wohnungsvermittlung. Eine weitere, auf die Schaffung von Wohnungseigentum lautende Gewerbeberechtigung legte er im Mai 1976 zurück. In beiden Streitjahren flossen ihm von der G Gesellschaft m.b.H., die eine seinerzeit durch ihn betriebene Hausverwaltung abwickelt, sowie von der mit der Schaffung von Wohnungseigentum befaßten I Gesellschaft m.b.H. Dienstbezüge zu.

Für die Streitjahre erklärte der Beschwerdeführer neben Einkünften aus selbständiger Arbeit (als Vermögensverwalter), aus Gewerbebetrieb (als Eigentümer eines Fremdenheimes) und aus nichtselbständiger Arbeit (als Dienstnehmer der oben erwähnten Kapitalgesellschaften) negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, welche aus einer größeren Anzahl von Liegenschaften und Liegenschaftsanteilen stammten. Gewinne aus Liegenschaftsverkäufen schienen in den Erklärungen der Streitjahre nicht auf.

Gegen die Stichhältigkeit dieser Erklärungen hatte das Finanzamt Bedenken, weil bereits anläßlich einer die

Kalenderjahre 1973 bis 1975 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung 27 zwischen 1969 und 1977 durchgeführte Erwerbe und Veräußerungen von Garagen, Grundstücksanteilen und Wohnungen festgestellt und die Einkünfte aus den bezughabenden Veräußerungen und zwischenzeitigen Vermietungen als solche aus Gewerbebetrieb qualifiziert worden waren. Gegen die hierauf beruhenden Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1973 bis 1975 hatte der Beschwerdeführer eine - später wieder zurückgenommene - Berufung erhoben, welche im wesentlichen damit begründet war, daß die in Rede stehenden Verkäufe lediglich der Erhaltung der Substanz seiner als Einkommensquelle zu wertenden Fremdenpension in M gedient hätten.

Im Zuge der Veranlagungen der Streitjahre wich das Finanzamt von den Erklärungen insofern ab, als es unter Bedachtnahme auf die oben erwähnten Prüfungsfeststellungen die vom Beschwerdeführer entfaltete Vermietungstätigkeit - unter Einschluß von fünf im Streitzeitraum angefallenen Liegenschaftsveräußerungen - als gewerblichen Grundstückshandel ansah. Dementsprechend behandelte es die daraus resultierenden Gewinne als Einkünfte aus Gewerbebetrieb und schrieb davon auch Gewerbesteuer vor.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer aus, die für die seinerzeitige Annahme einer gewerblichen Tätigkeit maßgebenden Grundstückstransaktionen der Jahre 1973 bis 1975 seien völlig anders gelagert gewesen als die in den Streitjahren vorgenommenen Vermögensumschichtungen. Habe man für die Jahre bis einschließlich 1975 noch einen in An- und Verkäufen zum Ausdruck kommenden und das Merkmal der Nachhaltigkeit aufweisenden „wirtschaftlichen Kreislauf" feststellen können, so sei dies ab 1976 keineswegs mehr möglich. Es hätten nämlich seither keinerlei Ankäufe mehr stattgefunden. Außerdem habe sich die Motivation für die Verkäufe grundlegend geändert, zumal es sich dabei um eine einmalige Aktion zur Finanzierung des Fremdenheimes in M gehandelt habe, welche sich in Zukunft nicht wiederholen werde.

Die belangte Behörde wies die Berufung des Beschwerdeführers mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 6. März 1984 als unbegründet ab. Zur Begründung führte sie im wesentlichen aus, daß im vorliegenden Fall nicht nur bis einschließlich 1975, sondern ebenso auch in den Streitjahren die Kriterien für die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels erfüllt gewesen seien. Hiefür sei maßgebend, daß der Beschwerdeführer innerhalb eines Zeitraumes von neun Jahren (richtig wohl von elf Jahren) 27 Grundstücksanteile erworben und wieder veräußert habe, wobei auf den Streitzeitraum fünf Veräußerungen entfallen seien. An dieser Beurteilung ändere der Umstand nichts, daß später veräußerte Grundstücksanteile bis zum Zeitpunkt der Veräußerung vermietet gewesen seien. Wenn der Beschwerdeführer die in den Streitjahren durchgeführten Liegenschaftsveräußerungen dem privaten Bereich zugeordnet haben wolle, so übersehe er offenbar, daß eine derartige Behandlung eine Betriebsaufgabe und somit eine vorherige Entnahme der bis dahin im Betriebsvermögen befindlichen Grundstücke mit dem gemeinen Wert zur Voraussetzung gehabt hätte. Eine solche Betriebsaufgabe habe aber nach der Aktenlage bis einschließlich 1982 nicht stattgefunden.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde.

Nach seinem gesamten Vorbringen erachtet sich der Beschwerdeführer in dem Recht auf Anerkennung der Aufgabe des Gewerbebetriebes „Grundstückshandel" mit Beginn des Jahres 1976 und auf entsprechende einkommensteuerrechtliche Behandlung der Einkünfte aus ihm gehörenden „Grundstücken" verletzt.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Akten des Verwaltungsverfahrens und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor, in der letztere die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtswidrigkeit des Inhaltes verneint und beantragt, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens besteht Streit darüber, ob der Beschwerdeführer - ebenso wie in den vorangegangenen Jahren - auch im Streitzeitraum einen als Gewerbebetrieb zu qualifizierenden Grundstückshandel betrieben hat.

Gewerbebetrieb ist nach § 28 BAO eine selbständige, nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als Ausübung eines freien Berufes noch als eine andere selbständige Arbeit im Sinne des Einkommensteuerrechtes anzusehen ist.

Von den Tatbestandsmerkmalen des § 28 BAO sind für den Beschwerdefall unbestrittenermaßen jene der Ausübung

der Land- und Forstwirtschaft, der Ausübung eines freien Berufes oder einer anderen selbständigen Arbeit im Sinne des Einkommensteuerrechtes ohne Bedeutung. Die Selbständigkeit der Betätigung stellt der Beschwerdeführer nicht in Abrede. Die Beschwerde enthält aber auch keine konkreten Einwände gegen das Vorliegen der positiven Tatbestandselemente des § 28 BAO, nämlich einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Derartigen Einwänden könnte auch im Hinblick auf die Anzahl der vom Beschwerdeführer auf eigene Rechnung mit verschiedenen Verkäufern und Käufern abgeschlossenen Grundstücksgeschäfte keine Berechtigung zukommen.

Im wesentlichen laufen die Beschwerdeausführungen darauf hinaus, daß der Beschwerdeführer mit den in den Streitjahren angefallenen Grundstücksverkäufen den Rahmen einer Vermögensverwaltung nicht überschritten habe. Träfe dies zu, dann wäre der Beschwerdeführer insofern im Recht, als eine Tätigkeit, die als Vermögensverwaltung anzusehen ist, die Voraussetzungen für die Annahme eines Gewerbebetriebes gemäß § 28 BAO nicht erfüllt.

Nun ist, wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 31. Mai 1983, Zl. 82/14/0188, ausführlich dargetan hat, unter Vermögensverwaltung in erster Linie die Nutzung eigenen Vermögens durch Fruchtziehung - bei unbeweglichem Vermögen durch Vermietung und Verpachtung - zu verstehen. Wenn eine solche Fruchtziehung aus dem Vermögen im Vordergrund steht, schließen einzelne Zu- und Verkäufe von Liegenschaften die Annahme einer Vermögensverwaltung noch nicht aus. Wenn allerdings die Vermögensnutzung (durch Fruchtziehung) in den Hintergrund tritt, und die Vermögensverwertung entscheidend im Vordergrund steht, liegt eine Vermögensverwaltung nicht mehr vor. Die Grundstücksgeschäfte begründen dann einen Gewerbebetrieb - einen Grundstückshandel - sofern auch sonst der Tatbestand des § 28 BAO erfüllt ist (vgl. auch Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. November 1978, Zlen. 727, 815/76, Slg. 5.313/F).

Ob nun die Vermögensnutzung oder die Vermögensverwertung im Vordergrund steht, ist eine Sachverhaltsfrage, die nach dem objektiven Gesamtbild des jeweiligen Falles zu lösen ist (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 17. September 1974, Zl. 359/74). Dabei ist in Rechnung zu stellen, daß Grundstücke bei den bestehenden Verhältnissen auf dem Grundstücksmarkt und unter Bedachtnahme auf ihren meist verhältnismäßig hohen Preis nur in beschränktem Maße umsetzbar sind und daher schon nach der Natur der Sache nur unregelmäßig und in einer verhältnismäßig geringen Zahl von Fällen erworben und abgesetzt werden können.

Daraus folgt zugleich die Notwendigkeit einer über den Veranlagungszeitraum hinausgehenden mehrjährigen Betrachtung, wie sie der Verwaltungsgerichtshof im bereits erwähnten Erkenntnis vom 7. November 1978, Zlen. 727, 815/76, Slg. 5.313/F, nicht nur in der Frage der Nachhaltigkeit, sondern auch bei der Abgrenzung von Vermögensverwaltung und Gewerbebetrieb angestellt hat. Grundstückshandel kann auch gegeben sein, wenn zwischen Ankauf und Verkauf der Grundstücke ein längerer Zeitraum liegt (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 9. Juli 1965, Zl. 28/65). Im übrigen wird auch vom Schrifttum die Auffassung vertreten, daß eine umfangreiche Kauf- und vor allem Verkaufstätigkeit gegen Vermögensverwaltung und für gewerblichen Grundstückshandel spricht (vgl. Herrmann-Heuer, Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, § 15 EStG, Anm. 13a, und Lenski-Steinberg, Gewerbesteuergesetz5 S. 156d).

Im Beschwerdefall liefen die anläßlich der eingangs erwähnten abgabenbehördlichen Prüfung getroffenen Feststellungen auf die Annahme hinaus, daß hinsichtlich der Grundstücksgeschäfte des Beschwerdeführers von einer bloßen Vermögensverwaltung nicht die Rede sein konnte. Für diese Auffassung war maßgebend, daß der Beschwerdeführer unter Ausnützung der Gelegenheiten, welche ihm durch seine in der Realitätenbranche ausgeübte Tätigkeit geboten waren, in den Jahren 1969 bis 1977 insgesamt 27 Garagen, Grundstücksanteile und Wohnungen angekauft und später wieder veräußert hat. Für die vor dem Streitzeitraum liegenden Jahre 1973 bis 1975 hat sich der Beschwerdeführer diesem Argument gebeugt und durch Zurücknahme des diese Jahre betreffenden Rechtsmittels den davor bezogenen Standpunkt aufgegeben.

In der Berufung gegen die Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide der Streitjahre vertrat der Beschwerdeführer die Auffassung, daß der für die Vorjahre allenfalls anzunehmende gewerbliche Grundstückshandel ab 1976 (gemeint war offenbar seit 1. Jänner 1976) nicht mehr existent gewesen sei. Als Begründung hiefür führte er den Wegfall weiterer Ankäufe und den auf die Finanzierung der Fremdenpension gerichteten Zweck der Verkäufe an. Zu diesen (in der vorliegenden Beschwerde nur mehr am Rande erwähnten) Argumenten ist zu bemerken, daß weder das eine noch das andere geeignet ist, die Auffassung des Beschwerdeführers zu stützen. Im bereits erwähnten Erkenntnis vom

31. Mai 1983, Zl. 82/14/0188, hat nämlich der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, daß bei Unterscheidung einer Ankaufs- und einer Verkaufsphase auch die in der Verkaufsphase durchgeführten Verkäufe die Annahme eines weiterhin bestehenden Gewerbebetriebes rechtfertigten, weil als „gewerblicher" Händler auch derjenige angesehen werden müsse, der in größerem Umfang Waren kauft, um sie später bei sich bietender Gelegenheit an verschiedene Interessenten mit Gewinn zu verkaufen. In demselben Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof zudem die Auffassung vertreten, daß es bei einem größeren Umfang von Grundstücksgeschäften auch keine Rolle spiele, aus welchen Motiven die einzelnen Verkäufe erfolgten.

Erstmals in der Beschwerde wird nun der Standpunkt vertreten, es habe der Gewerbebetrieb Grundstückshandel im Streitzeitraum deshalb gar nicht mehr bestanden, weil dieser Betrieb zu Beginn des Jahres 1976 aufgegeben worden sei. In sämtlichen für die Jahre nach 1975 abgegebenen Einkommensteuererklärungen seien die Einkünfte aus der Vermietung der bis dahin als Betriebsvermögen behandelten Grundstücke als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, und in der Vermögensteuererklärung auf den 1. Jänner 1977 sämtliche Grundstücke als Bestandteile des Grundvermögens angeführt worden. Obwohl wegen der anhängigen Rechtsmittel Berechnungen allfälliger Entnahmegewinne nicht erfolgt seien, müsse die erwähnte Vorgangsweise als konkludente Handlung für die Bekanntgabe einer gewollten Betriebsaufgabe gewertet werden. Einem Unternehmer müsse zugestanden werden, den Zeitpunkt der Aufgabe eines Gewerbebetriebes zu wählen; dies werde (im Streitfall) wohl dann sein, wenn er endgültig den Entschluß fasse, keine Grundstücksankäufe mehr zu tätigen und den bisherigen Grundstückshandel aufzugeben.

Diese Darlegungen sind nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen. Denn abgesehen davon, daß die behauptete Betriebsaufgabe nach den Umständen des Falles als bloße Konstruktion betrachtet werden muß, ist von ausschlaggebender Bedeutung, daß der diesbezügliche Einwand im Verwaltungsverfahren niemals erhoben wurde. Hat nämlich der Beschwerdeführer die Einkünfte aus den in seinem Eigentum stehenden Grundstücken in den Streitjahren nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern als solche aus Vermietung und Verpachtung erklärt, so hat er damit bloß die seinerzeitigen Gepflogenheiten fortgesetzt, ohne damit eine (konkludente) Handlung zu setzen, aus der die Abgabenbehörde eine Betriebsaufgabe hätte ersehen können. Was er aber in dieser Richtung erst im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof vorbringt, kann zufolge des hier geltenden Neuerungsverbotes im Sinne des § 41 VwGG keine Beachtung finden.

Soweit der Beschwerdeführer einwendet, die belangte Behörde habe zu Unrecht ein im Erbweg erworbenes und ein angeblich durch ihn privat (als Garten) genutztes Grundstück dem Betriebsvermögen zugezählt, ist ihm entgegenzuhalten, daß diese Liegenschaften bei der Feststellung der 27 Erwerbs- und Veräußerungsvorgänge, welche zur Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels führten, außer Betracht geblieben sind. Darüber hinaus wurden durch den Umstand, daß die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides die beiden nach wie vor im Eigentum des Beschwerdeführers befindlichen - also in den Streitjahren nicht veräußerten - Liegenschaften in einer Aufstellung des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1976 erwähnte, die Bemessungsgrundlagen der Streitjahre in keiner Weise berührt. Durch einen ohne jede Auswirkung bleibenden Fehler in der Begründung eines Bescheides kann jedoch der Beschwerdeführer in seinen subjektiven Rechten nicht verletzt werden, weshalb der diesbezügliche Einwand als ins Leere gehend angesehen werden muß.

Zuletzt ist noch auf das Beschwerdevorbringen einzugehen, wonach das Finanzamt die vorläufigen Einkommensteuererklärungen (gemeint wohl Einkommensteuerbescheide) für die Jahre 1979 und 1980 gemäß § 200 Abs. 2 BAO als endgültig erklärt habe, was als Akzeptierung und Bestätigung der eingereichten Steuererklärungen aufgefaßt werden müsse. Auch hierin vermag der Verwaltungsgerichtshof dem Beschwerdeführer nicht zu folgen. Denn wie bereits die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zutreffend ausgeführt hat, kann ein für einen bestimmten Steuerabschnitt oder Stichtag und für eine bestimmte Abgabe erlassener Steuerbescheid über seinen Geltungsbereich hinaus grundsätzlich - von hier nicht relevanten Ausnahmen abgesehen - keine Wirkung (in der Art einer Bindung) entfalten.

Da sohin der angefochtene Bescheid mit der behaupteten Rechtswidrigkeit nicht belastet ist, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet, abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, insbesondere deren Art. III Abs. 2.

Hinsichtlich der zitierten nichtveröffentlichten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes wird an Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, erinnert.

Wien, am 13. Mai 1986

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1986:1984140077.X00

Im RIS seit

04.11.2021

Zuletzt aktualisiert am

04.11.2021

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at