jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/11/20 94/15/0136

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.11.1996

Index

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

Norm

EStG 1972 §16 Abs1;
EStG 1972 §16;
EStG 1972 §2 Abs3 Z6;
EStG 1972 §2 Abs3 Z7;
EStG 1972 §2 Abs4 Z2;
EStG 1972 §28;
EStG 1972 §30 Abs1 Z1 lita;
UStG 1972 §12 Abs1;
UStG 1972 §2 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Wetzel und Dr. Steiner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des Dr. H in G, vertreten durch Dr. K, Rechtsanwalt in G, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 10. Februar 1994, Zl. B 121-3/93, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1985, 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 erklärte für das ab Ende des Jahres 1983 in seinem Alleineigentum stehende Haus in G, B-Straße, welches "zur Vermietung bestimmt" sei, Überschüsse der Werbungskosten über die Einnahmen in Höhe von S 199.168,-- (1984), S 261.202,-- (1985), S 139.262,-- (1986), S 146.532,-- (1987), S 157.197,-- (1988) und S 29.698,-- (1989), für die Jahre 1990 und 1991 hingegen Einnahmenüberschüsse in Höhe von S 27.994,-- bzw. S 18.434,-- .

Anläßlich einer beim Beschwerdeführer im Jahr 1988 vorgenommenen, den Streitzeitraum umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, bis Mitte Mai des Jahres 1988 seien keinerlei Anzeichen für eine

tatsächliche Vermietung des Objektes vorhanden gewesen; aus diesem Grund bzw. weil bei einer Vermietung auf Dauer mit keinem Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten zu rechnen sei, versagte er den für das Streitjahr vom Beschwerdeführer geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von S 261.202,-- die steuerliche Anerkennung.

In der Berufung gegen den dieser Rechtsansicht folgenden vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr brachte der Beschwerdeführer im wesentlichen vor, "aus späterer bzw. heutiger Sicht" stelle sich die Lage völlig anders dar, weil das Objekt bereits seit Mai 1989 vermietet werde (Mietvertrag vom 22. November 1989) und nach einer Prognoserechnung ab dem Jahr 1990 jährliche Einnahmenüberschüsse anfallen würden. Auch sei bereits im Jahr 2003 - also noch innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren ab Beginn der Bemühungen zur Vermietung des Objektes - mit einem Gesamtüberschuß der Mieteinnahmen über die Werbungskosten zu rechnen. Es liege daher offensichtlich keine Liebhaberei im steuerrechtlichen Sinn, sondern eine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 EStG vor. Der Grund dafür, warum er das zweigeschossige, in jedem Stockwerk eine sehr große Altbauwohnung enthaltende Gebäude nicht sofort nach seinem Erwerb vermietet habe, sei gewesen, "daß das alte Gebäude dringend zu sanieren und die räumlichen Gegebenheiten an die Bedürfnisse der künftigen Mieter anzupassen" gewesen seien. Er habe umgehend ein Architekten- und Zivilingenieurbüro mit der Planung der Sanierung und des Umbaues, durch den moderne Wohneinheiten geschaffen werden sollten, beauftragt. Nach den Vorarbeiten für den Umbau und Fertigstellung der Pläne Ende des Jahres 1985 habe er sich aber entschieden, "seine Aufträge wegen überhöhter Kosten und Honorare wieder zurückzuziehen". In der Folge sei er weiter bestrebt gewesen, die Sanierung und den Umbau des Gebäudes so rasch wie möglich durchzuführen und einen "Generalmieter" zu finden, der bereit gewesen wäre, die Sanierung des Mietobjektes auf eigene Kosten vorzunehmen und darüber hinaus eine Monatsmiete von zumindest S 9.000,-- (exklusive Umsatzsteuer) zu zahlen; dies sei erst im Jahr 1988 gelungen, wobei der schon erwähnte Mietvertrag im Jahr 1989 abgeschlossen worden sei.

Gegen die abweisliche Berufungsvorentscheidung stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend brachte er der belangten Behörde ein Schreiben einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft vom 25. Oktober 1993 zur Kenntnis, demzufolge diese Gesellschaft im Streitjahr die Absicht gehabt hätte, "diverse Räumlichkeiten" im Objekt des Beschwerdeführers "nach erfolgtem Umbau als Büroräume und Wohnung zu mieten". Wiewohl bereits konkrete Pläne zur Adaptierung und Raumeinteilung bestanden hätten, sei der Abschluß der in Aussicht genommenen Mietvereinbarung "am zu späten Fertigstellungstermin und weiters an Kostenproblemen" gescheitert.

Dem schriftlichen Mietvertrag vom 22. November 1989 zufolge hat der Beschwerdeführer das ganze in Rede stehende Haus an seine Tochter um einen wertgesicherten Grundmietzins von S 9.000,-- zuzüglich Umsatzsteuer vermietet. Die Mieterin verpflichtete sich, das Innere des Mietgegenstandes ohne Anspruch auf Ersatz gegenüber dem Vermieter instandzusetzen, in ordentlichem Zustand zu erhalten und nach Beendigung des Mietverhältnisses in ordentlichem Zustand zurückzustellen.

Mit Notariatsakt vom 4. Dezember 1989 schenkte der Beschwerdeführer die mit dem in Rede stehenden Haus bebaute Liegenschaft seiner Tochter auf den Todesfall. Zur Besicherung ihrer Anwartschaftsrechte wurde bei der Liegenschaft ein Belastungs- und Veräußerungsverbot einverleibt.

Die Tochter des Beschwerdeführers finanzierte ihre Investitionen im Haus mit Stillegungsprämien, die ihr im Zusammenhang mit vom Beschwerdeführer geschenkten Gesellschaftsanteilen erwuchsen.

Hinsichtlich des Hauses stellte der Beschwerdeführer klar, daß durch die von der Mieterin durchgeführten Umbauten eine Nutzflächensteigerung von rund 400 m2 auf rund 500 m2 eingetreten sei und daß es nach Umbau und Sanierung nunmehr sechs Wohnungen umfasse, wovon fünf untervermietet seien und eine von der Hauptmieterin als eigene Wohnung genutzt werde. Im Hinblick darauf, daß vor dem Umbau außer den zwei Hauptwohnungen noch zusätzliche kleinere Wohneinheiten bestanden hätten, unterliege das Haus den Mietzinsbeschränkungen des Mietrechtsgesetzes.

In bezug auf den Umbau ist im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz von folgenden Phasen die Rede: Bauphase (1989), Baufertigstellungsphase (1990), Vollvermietungsphase (1991).

Die Kosten der Totalsanierung des Gebäudes in den Jahren 1989 und 1990 waren in der Berufungsvorentscheidung vom Beschwerdeführer in der Folge unwidersprochen mit

S 2,751.381,-- beziffert worden.

Nach Durchführung der vom Beschwerdeführer beantragten Verhandlung wies die belangte Behörde die Berufung ab. Begründend führte sie nach Darstellung des Verfahrensganges und der Rechtslage im wesentlichen aus, dem Beschwerdeführer sei schon der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung einer hinreichend bestimmten Vermietungsabsicht für das Streitjahr aus folgenden Gründen nicht gelungen:

"-

Der Abgabenbehörde gegenüber wurde das Bestehen einer Vermietungsabsicht in Zusammenhang mit dem Haus B-Straße erstmals anläßlich der Vorlage der Steuererklärungen 1984 am 26.3.1986 - also nachträglich - behauptet.

-

Es wurden offensichtlich keine BINDENDEN Vereinbarungen in Hinblick auf künftige Vermietungen - auch nicht mit dem sog. Mietinteressenten Mag. S (vgl.: Schreiben vom 25.10.1993) - abgeschlossen.

-

Daß - abgesehen vom erwähnten Mag. S und der späteren "Generalmieterin" (siehe unten) - in den Jahren 1984 bis 1989 sonst noch irgendwelche "Mietinteressenten" existiert hätten, wird vom Bw. nicht einmal behauptet.

-

Ab dem erstmaligen Anfallen von Werbungskosten im Jahre 1984 hat es rund 5 () Jahre gedauert, bis der Bw.

-

offensichtlich unter dem Eindruck der Betriebsprüfung -

erstmals Mieteinnahmen erklärt hat, - aufgrund eines Vertrages, der im Fremdvergleich (siehe unten) noch dazu äußerst problematisch erscheint.

-

Verschiedene Umstände geben Grund zur Annahme, daß der Bw. mit dem Gebäude tatsächlich (auch) andere Pläne verfolgt hat: Nach der Aktenlage (vgl.: Schreiben/DI S vom 8.5.1985 (= Beilage zur Vorhaltsbeantwortung vom 15.6.1987)) hat der Bw. damals nämlich beabsichtigt, Wohnungseigentum zu schaffen, - was aller Erfahrung nach aber weit eher auf einen künftigen Wohnungsverkauf als auf eine Wohnungsvermietung hindeutet. Auch die vom Bw. behauptete weitgehende, bei einem "einfachen" Mieter sonst doch eher unübliche Einbindung des Mag. S in das Planungsgeschehen deutet - entgegen der im Schreiben vom 25.10.1993 behaupteten Mietabsicht - in diese angesprochene Richtung. (In dieses Gesamtbild paßt schließlich auch noch der Umstand, daß Mag. S an dem in diesem Schreiben erwähnten Haus M-Straße in weiterer Folge (laut Grundbuch) ja auch Eigentum erworben hat).

-

Die vorgelegten Pläne (Architekt DI S) erscheinen nicht zuletzt auch deshalb als ungeeignet, die behauptete Vermietungsabsicht hinreichend unter Beweis zu stellen, weil der Bw. bzw. sein damaliger steuerlicher Vertreter im vorerwähnten Schreiben vom 15.6.1987 selbst einräumen, diese Pläne seien aufgrund der zu geringen Kontaktnahme zwischen Bw. und Architekten in einem Umfang konzipiert worden, welcher "nicht einmal in die Nähe einer Durchführungsüberlegung" gekommen ist."

Außerdem halte der vom Beschwerdeführer mit seiner Tochter geschlossene Mietvertrag einem Fremdvergleich nicht stand und sei auch der Tatbestand des § 22 BAO erfüllt. Die Vermietungstätigkeit des Beschwerdeführers stelle überdies keine steuerlich relevante Einkunftsquelle dar.

Mit Beschluß vom 20. Juni 1994, B 693/94-3, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat unter Bedachtnahme auf die vom Beschwerdeführer erstattete Äußerung zur Gegenschrift der belangten Behörde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1972 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Dieser Werbungskostenbegriff ist bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach Schrifttum und Rechtsprechung weit zu fassen; er nähert sich bei dieser Einkunftsart dem Begriff der Betriebsausgaben. Dementsprechend können Aufwendungen auf ein zur Einkunftserzielung bestimmtes Wohnobjekt auch dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn ihnen gerade (vorübergehend) keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen. Andererseits sind aber abzugsfähige Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung nicht anzunehmen, wenn ein Wohnobjekt überhaupt nicht als Einkunftsquelle angesehen werden kann. Aufwendungen auf ein solches Wohnobjekt sind steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage und nicht Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen. Werbungskosten können unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 4 Z. 2 EStG 1972 erzielt. Für diese Berücksichtigung reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung aus noch der Umstand, daß der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge faßt. Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung ist, daß die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden kann. Der auf Vermietung des Objektes gerichtete Entschluß des Steuerpflichtigen muß klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten (vgl. hiezu die hg. Erkenntnisse vom 21. Oktober 1993, Zl. 92/15/0060, und vom 23. Juni 1992, Zl.92/14/0037, m.w.N.).

Im vorliegenden Fall hat die belangte Behörde eine ernsthafte Vermietungsabsicht des Beschwerdeführers hinsichtlich des Streitjahres als nicht klar erwiesen angesehen. Diese Schlußfolgerung hat sie in freier Beweiswürdigung an Hand der oben im Wortlaut wiedergegebenen Begründungselemente getroffen.

Die Beschwerde bringt hiezu im wesentlichen vor, der von der belangten Behörde gezogene Schluß auf die Möglichkeit, Wohnungen zu verkaufen anstatt zu vermieten, widerspreche "der inneren Wahrscheinlichkeit und logischen Denkgesetzen", weil bei einem Wiederverkauf innerhalb von fünf Jahren Einkommensteuer gemäß § 30 EStG 1972 zu zahlen gewesen wäre. Die "Einbindung" von Mag. S. in das Planungsgeschehen widerspreche deswegen der allgemeinen Erfahrung, weil Mietverträge gegen Leistung von Baukostenzuschüssen und entsprechend verminderten Mietzinsen durchaus üblich seien. Die Parifizierungsabsicht habe die belangte Behörde auf Grund von Unterlagen angenommen, zu denen der Beschwerdeführer im Abgabenverfahren nicht habe Stellung nehmen können. Die ernsthafte Vermietungsabsicht sei durch den namhaft gemachten Mietinteressenten und die Architektenpläne bescheinigt. Daß es zunächst nicht zum Abschluß eines Mietvertrages gekommen sei, habe in der verfehlten Planung des Architekten und in der langen Dauer der Bauausführung seine Ursache. Dem Beschwerdeführer könne es auch angesichts seines damals schon angegriffenen Gesundheitszustandes nicht zum Vorwurf gemacht werden, daß er erst vermietet habe, als er in der Person seiner Tochter den Mieter gefunden habe, der durch seine Eigenmittel in der Lage gewesen sei, die Baukosten zu übernehmen.

Dieses Vorbringen ist nicht geeignet, eine im Rahmen der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle der Beweiswürdigung aufzugreifende Rechtswidrigkeit aufzuzeigen. Die Besteuerung von Spekulationsgeschäften schließt eine andere Verwertungsmöglichkeit der Liegenschaft als durch Vermietung weder innerhalb der damals fünfjährigen Spekulationsfrist noch danach aus. Auf die Parifizierungsabsicht hat die belangte Behörde auf Grund von Unterlagen geschlossen, die der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers im Abgabenverfahren selbst vorgelegt hat; insofern war daher die Gewährung eines Parteiengehörs nicht erforderlich. Daß die belangte Behörde die Behauptung des Beschwerdeführers, er habe im Streitjahr die ernsthafte Absicht zur Vermietung von Wohnungen in dem in Rede stehenden Objekt gehabt, nicht für glaubwürdig erachtet hat, erscheint angesichts der Umstände des Beschwerdefalles - vor allem, daß das Gebäude erst Jahre nach seinem Erwerb durch den Beschwerdeführer an seine Tochter vermietet wurde, wobei diese das Gebäude aus von jenem stammenden Mitteln finanzierte - nicht unschlüssig. Nach der Lage des Beschwerdefalles mußte die belangte Behörde auch aus der späteren tatsächlichen Erzielung von Einnahmen aus der Vermietung für wesentlich spätere Zeiträume nicht auf einen Zusammenhang zwischen den seinerzeitigen Aufwendungen und den Einnahmen aus der Vermietungstätigkeit schließen.

Ohne daß es unter diesen Umständen noch erforderlich wäre, näher zu prüfen, ob der Mietvertrag des Beschwerdeführers mit seiner Tochter fremdüblich gestaltet wurde und ob der Tatbestand des § 22 BAO verwirklicht ist, erweist sich der angefochtene Bescheid auf Grund des Gesagten als frei von der behaupteten Rechtswidrigkeit. Die

Beschwerde mußte daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abgewiesen werden. Diese Entscheidung konnte angesichts der zitierten Vorjudikatur gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG im Dreiersenat getroffen werden.

Von der vom Beschwerdeführer beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

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

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1994150136.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

15.01.2010

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at