

TE Vwgh Erkenntnis 1993/2/17 93/14/0006

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 17.02.1993

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §2 Abs2;

EStG 1988 §2 Abs2;

LiebhabereiV;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des N in F, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in I, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) vom 20. November 1992, Zl. 30.797-3/92, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1988 und 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Die belangte Behörde wies mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid die Berufung des Beschwerdeführers gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 6. November, 2. Dezember und 4. Dezember 1991 mit folgender Begründung ab:

Der Beschwerdeführer habe zusammen mit anderen Miterrichtern im Jahr 1986 ein Wohn- und Geschäftshaus errichtet und Wohnungseigentum an den Einheiten Top 1 (Geschäft im Erdgeschoß), Top 3 und 4 (Büroräume im 1. OG) und Top 5, 8, 9, 10 und 11 (Wohnungen im 2. OG) erworben, die er mit Vertrag vom 26. Jänner 1989 wieder veräußerte. Aus der Vermietung dieser Einheiten habe er laut Steuererklärungen (für 1987 und 1988) und im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen folgende Umsätze und Einkünfte erzielt:

Mieteinnahmen Einkünfte

ohne MWSt

1986 0 S ca. - 800.000 S (resultierend aus

Zinsaufwand)

1987 649.086 S - 627.559 S (Zinsen: 1,276.645 S)

1988 1.035.178 S - 906.258 S (Geldkosten: 1.587.870 S;

AfA 239.121 S)

Mit den für 1988 erlassenen vorläufigen Bescheiden vom 9. Oktober 1990 (Ausfertigungsdatum) betreffend Umsatz- und Einkommensteuer habe das Finanzamt die Vermietung zunächst als Liebhaberei beurteilt, den erzielten Werbungskostenüberschüssen den Ausgleich mit den positiven Einkünften (aus nichtselbständiger Arbeit) versagt und die mit den vermieteten Wohneinheiten in Zusammenhang stehenden Vorsteuern nicht zum Abzug zugelassen.

In der dagegen erhobenen Berufung habe der Beschwerdeführer die Ansicht vertreten, nach der Liebhabereiverordnung sei im vorliegenden Fall "durchaus von einer Einkunftsquelle zu sprechen". Er habe gemeinsam mit anderen Bauherren als "Errichtergemeinschaft" ein Wohn- und Geschäftshaus errichtet. Mit der Projektausführung sei die GmbH (deren Gesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführer ist) beauftragt worden. Durch die "unglückliche Auswahl der liefernden Unternehmer und andere nicht kalkulierte widrige Umstände" sei es zu "Ersatzvornahmen und beträchtlichen Mehrarbeiten" gekommen, die mit bedeutenden Kostensteigerungen verbunden gewesen seien. Zudem seien einzelne Mitrichter ihren Teilzahlungsverpflichtungen nicht nachgekommen, weshalb auch die Errichtergemeinschaft gegenüber der Generalunternehmerin mit den Zahlungen in Verzug geraten sei. Nach dem Ausscheiden einiger Interessenten aus der Errichtergemeinschaft habe der Beschwerdeführer "als Initiator des Projektes und als Gesellschafter der beauftragten Generalunternehmerin schon aus Gründen der Imagepflege" deren 357/1708 Anteile (zusätzlich zu den ursprünglich geplanten 937/1708 Anteilen) übernehmen müssen, um die Fertigstellung des Projektes nicht zu gefährden. Die Übernahme sei zum gewogenen Durchschnittspreis - und nicht zu einem von der Generalunternehmerin garantierten (niedrigeren) Fixpreis - erfolgt, um seine Gesellschaft vor größeren Verlusten zu bewahren. Auch sei die zur Vorschreibung gelangte GrEST nicht einkalkuliert worden. Auf Drängen der kreditgebenden Bank habe die Liegenschaft schnellstmöglich vermietet werden müssen, um den anfallenden Zinsen Erträge gegenüberzustellen. Es sei daher keine bestmögliche Verwertung möglich gewesen, sondern man habe "insbesondere für die Geschäftslokale die erstbesten Interessenten unter Vertrag genommen". Ohne diesen Zeitdruck wären wesentlich höhere Mieten erzielbar gewesen, was auch aus der Ertragssituation des Nachfolgebesitzers hervorgehe.

Der Beschwerdeführer habe mehrere Vorschaurechnungen vorgelegt, in denen folgende Prognosen erstellt worden seien:

-
Beim Erwerb von nur 937/1708 Anteilen (zu einem ursprünglich geplanten Durchschnittspreis von 12,5 Mio S = 8.500 S pro 1/1708 Anteil zuzüglich Nebenkosten) statt der tatsächlich erworbenen 1294/1708 Anteile (zu einem Preis von ca. 20 Mio S) wäre bei den tatsächlich erzielten Mieten ab der

19. Periode ein Einnahmenüberschuß erzielt worden. Unter der Annahme, daß die ursprünglich geplanten (höheren) Mieten vereinnahmt worden wären, hätte sich ein positives Ergebnis je nach Zinssatz bereits ab der 11. bzw. 13. Periode ergeben.

-
Bei Anschaffungskosten von 14,5 Mio S (tatsächlicher Durchschnittspreis von 9.516 S zuzüglich Nebenkosten für 937/1708 Anteile) wäre ein positives Ergebnis (je nach Zinssatz) ab der 15. bzw. 17. Periode (bei Zufluß der Planeinnahmen) bzw. ab der 20. oder 21. Periode (bei den tatsächlich erzielten niedrigeren Mieten) erzielt worden.

-
Ausgehend von den tatsächlichen Anschaffungskosten "für alle 1294 Anteile" und unter Zugrundelegung der erzielBAREN Einnahmen (wobei auf die Verhältnisse beim Rechtsnachfolger abgestellt wurde) prognostiziere ein weiterer Finanzplan einen Einnahmenüberschuß ab der 13. Periode. Hätten die Einnahmen nur 1 Mio S netto pro Jahr betragen, wäre in diesem Fall ab der

20.

Periode ein positives Ergebnis erzielt worden.

Das Finanzamt habe Berufungsvorentscheidungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 1988 mit dem Ausfertigungsdatum 12. April 1991 erlassen, mit denen der Berufung stattgegeben und gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erklärungsgemäße Veranlagungen vorgenommen worden seien.

Mit den für das Folgejahr 1989 eingereichten Abgabenerklärungen habe der Beschwerdeführer dem Finanzamt den Verkauf der Liegenschaftsanteile mitgeteilt und daraus einen Veräußerungsverlust von 304.846 S erklärt. Das Finanzamt habe daraufhin die Bescheide für 1988 aufgehoben und endgültige Bescheide mit dem Ausfertigungsdatum 2. Dezember 1991 (betreffend USt 1988) und 6. November 1991 (betreffend ESt 1988) erlassen, mit denen die USt 1988 nicht festgesetzt und die ESt 1988 nicht veranlagt wurde. Hinsichtlich USt 1989 habe das Finanzamt einen endgültigen Nichtfestsetzungsbescheid mit Ausfertigungsdatum 4. Dezember 1991 erlassen, hinsichtlich ESt 1989 einen vorläufigen Nichtveranlagungsbescheid mit Ausfertigungsdatum 6. November 1991, in denen die Vermietung ebenfalls als Liebhaberei qualifiziert worden sei. Das Finanzamt führe begründend aus, auf Grund der steuerlichen Ergebnisse der Jahre 1988 und 1989 liege im gegenständlichen Fall Liebhaberei vor, was durch den 1989 erfolgten Verkauf der Liegenschaftsanteile erhärtet werde.

Gegen die angeführten Bescheide betreffend Einkommensteuer 1988 und 1989 (jeweils vom 6. November 1991), Umsatzsteuer 1988 (vom 2. Dezember 1991) sowie Umsatzsteuer 1989 (vom 4. Dezember 1991) habe der Abgabepflichtige Berufung erhoben. Unter Hinweis auf die Liebhabereiverordnung habe er im wesentlichen ausgeführt, bei der gegenständlichen Vermietung handle es sich zwar um eine fehlgeschlagene, aber an Wirtschaftlichkeitsgrundsätzen orientierte Betätigung und daher um eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle. Er begehrte die erklärungsgemäße Veranlagung. Für den Fall einer Abweisung der Berufung beantrage er die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Die Berufung sei der Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vorgelegt worden.

Gemäß § 2 Abs 2 EStG 1972 sei Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs 3 bezeichneten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben. Aus der Umschreibung der Begriffe "Einkommen" und "Einkünfte" hätten Schriftum und Rechtsprechung abgeleitet, daß nur Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen Gewinne bzw. Einnahmenüberschüsse erwarten lassen, als Einkunftsquelle in Betracht kommen und mit ihrem Ergebnis bei der Ermittlung des steuerlichen Einkommens zu berücksichtigen sind. Fehle dagegen bei einer Tätigkeit die Möglichkeit, Gewinne zu erzielen bzw. mangle es einem Abgabepflichtigen an der entsprechenden Absicht, so liege keine Einkunftsquelle, sondern Liebhaberei in steuerrechtlichem Sinne vor. Dabei sei zu beachten, daß nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Beurteilung des jeweiligen Falles in erster Linie auf die objektiven Merkmale (Gewinnerzielungsmöglichkeit) Bedacht genommen werden müsse, während den subjektiven Merkmalen (Absicht des Steuerpflichtigen) nur untergeordnete Bedeutung zukomme. Ob nun eine Tätigkeit nach den genannten Kriterien einer bestimmten Einkunftsart zuzuordnen oder als Liebhaberei im steuerlichen Sinn zu werten sei, könne regelmäßig erst nach einem gewissen Zeitraum beurteilt werden. Ende das wirtschaftliche Engagement jedoch, bevor noch ein solcher Zeitraum verstrichen sei, dann sei die voraussichtliche Entwicklung von Einnahmen und Aufwendungen anhand der schon bekannten Sachverhaltselemente zu prognostizieren (Verwaltungsgerichtshof vom 11. März 1992, 92/13/0019, mit Hinweisen auf die Vorjudikatur = ÖStZB 1992, 645).

Umsatzsteuerlich begründe eine als Liebhaberei zu qualifizierende Tätigkeit keine Unternehmereigenschaft § 2 Abs 5 Z. 2 UStG). Damit in Zusammenhang stehende Vorsteuern seien daher nicht abzugsfähig.

Ursache für die Werbungskostenüberschüsse aus der vom Beschwerdeführer betriebenen Vermietung von Wohneinheiten sei die hohe Fremdfinanzierung. Laut einer im Berufungsverfahren vorgelegten Schätzung betrügen die "Fremdkapitalkosten ohne Girozinsen" im Jahr 1986 ca. 800.000 S. Den Nettomieteinnahmen des Jahres 1987 (Beginn der Vermietung: Februar 1987) von 649.086 S (laut eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen) stünden "Fremdkapitalzinsen ohne Girozinsen" von 1,276.645,30 S gegenüber. Im Jahr 1988 seien die "Geldkosten" mit 1,587.870,20 S (in den Steuererklärungen wurden 1,303.226 S angegeben) um ca. 550.000 S über den (Netto-)Mieteinnahmen von 1,035.178 S gelegen. Die Absetzung für Abnutzung für die vermieteten Einheiten sei mit 239.121 S (= 1,5 Prozent der Bemessungsgrundlage) errechnet worden. Daß unter diesen Umständen in absehbarer Zeit mit einem positiven Gesamtergebnis gerechnet werden könnte, behaupte der Beschwerdeführer gar nicht. In Beantwortung eines Vorhaltes (vom 16. Juli 1992) sowie in einer in der mündlichen Verhandlung vom 12. November

1992 vorgelegten Sachverhaltsdarstellung habe er ausgeführt, die tatsächlich aufgewendeten Kosten seien nie Gegenstand einer Finanzplanung gewesen. Der Finanzplan sei nur auf den ursprünglich beabsichtigten Kauf von 937 Anteilen (tatsächlich gekauft wurden 1294 Anteile) abgestellt worden.

Im Berufungsverfahren seien mehrere Vorschaurechnungen vorgelegt worden, von denen eine auf den tatsächlichen Anschaffungskosten (für alle 1294 Anteile) von 19,962.104 S basiert. Auf der Grundlage der erzielBAREN Einnahmen (wobei auf die Verhältnisse beim Rechtsnachfolger abgestellt wurde) gelange diese Prognose zu einem positiven (Jahres-)Ergebnis ab der 13. Periode. Für den Fall, "die Einnahmen hätten sich nur auf 1 Mio S belaufen", hätte sich ab der 20. Periode ein Einnahmenüberschuss ergeben. Diese Prognose beruhe auf der zusätzlichen - auch bei den übrigen Vorschaurechnungen unterstellten - Annahme einer jährlich abnehmenden Zinsenbelastung. Eine derartige Annahme erscheine jedoch völlig unrealistisch, da selbst Mieteinnahmen von 1,5 Mio S pro Jahr nicht einmal zur Abdeckung der Kreditzinsen (laut Prognose zunächst rund 1,6 Mio S jährlich), geschweige denn zu einem planmäßigen Schuldabbau ausgereicht hätten.

Da die vorgelegten Prognosen somit weitgehend auf Hypothesen beruhten, bei der Beurteilung der Frage, ob Liebhaberei im steuerlichen Sinn vorliegt, jedoch auf die tatsächliche Gestaltung der Dinge abzustellen sei (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 9. Mai 1989, 88/14/0107, ÖStZB 1989, 406, mit weiteren Hinweisen), seien sie keine taugliche Entscheidungsgrundlage. Im übrigen ließe sich auch aus diesen Prognosen nicht auf das Vorliegen einer Einkunftsquelle schließen. Denn der Verwaltungsgerichtshof verlangte in ständiger Rechtsprechung, daß die Eignung einer Tätigkeit, positive Ergebnisse abzuwerfen, in ABSEHBARER Zeit feststehen muß (Verwaltungsgerichtshof vom 12. September 1989, 88/14/0137, ÖStZB 1990, 34, mit Hinweisen auf die Vorjudikatur). Einen Zeitraum von 12 - 13 Jahren, der benötigt würde, um den anfänglichen Werbungskostenüberschuss durch nachfolgende Einnahmenüberschüsse auszugleichen und ein positives GESAMTergebnis zu erzielen, erachtete der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 12. September 1989 - bei Vermietung und Verpachtung - als nicht mehr absehbar. Nach den Vorschaurechnungen des Berufungswerbers wäre jedoch (im günstigsten Fall) erstmals mit einem PERIODENüberschuss nach 10 Jahren (auf Basis der tatsächlichen Herstellungskosten und der tatsächlich erzielten Mieten nach 19 Jahren) - nach bis dahin angefallenen Verlusten in Millionenhöhe - zu rechnen gewesen.

Schon auf Grund der hohen Zinsenbelastung müsse davon ausgegangen werden, daß die Erzielung von Einnahmenüberschüssen von vornherein ausgeschlossen gewesen und die Vermietungstätigkeit daher als Liebhaberei zu werten sei. Das wiederholte Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe eine höhere finanzielle Belastung als ursprünglich geplant in Kauf genommen, um die GmbH (deren Gesellschafter der Beschwerdeführer und seine Mutter sind) vor wirtschaftlichen Nachteilen zu bewahren, vermöge hieran nichts zu ändern. Die Tätigkeit des Abgabepflichtigen (als Vermieter von Wohnungen) sei getrennt von jener der Kapitalgesellschaft zu beurteilen. Bei der vom Beschwerdeführer ausgeübten Vermietung könne das Vorliegen einer Einkunftsquelle daher nicht deshalb bejaht werden, weil er durch den Erwerb zusätzlicher Anteile bzw. die Übernahme von Mehrkosten (im Zuge der Gebäudeerrichtung) einen wirtschaftlichen Fehlschlag bei der Bauleitungsgesellschaft abwenden wollte. Wurden in weiterer Folge die Mietverträge - über Drängen der Bank überstürzt - zu für den Beschwerdeführer ungünstigen Bedingungen abgeschlossen, um (laut Berufung) "den anfallenden Zinsen Erträge gegenüberzustellen", und war die Vermietung unter diesen Umständen (infolge der extremen Zinsenbelastung) von vornherein unrentabel, so könne von einer zwar fehlgeschlagenen, aber an Wirtschaftlichkeitsgrundsätzen orientierten Betätigung gerade nicht gesprochen werden.

Offensichtlich sei auch die kreditgebende Bank zur Einschätzung gelangt, daß das Projekt in finanzieller Hinsicht zum Scheitern verurteilt gewesen sei. Aus der Aktenlage gehe hervor, daß die Bank im Auftrag des BMF (als Bankenaufsichtsbehörde) schon zu Beginn des Jahres 1988 massiv auf den Verkauf der Wohnungen drängte, um die aushaltenden Kredite abzudecken.

Soweit der Abgabepflichtige die Liebhabereiverordnung angewendet wissen wolle, sei darauf hinzuweisen, daß der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 12. Dezember 1991, V 53/91-15 u.a., den Art II im Abschnitt I der Liebhabereiverordnung, BGBl 1990/322, als gesetzwidrig aufgehoben hat. Der Aufhebung komme die Wirkung zu, daß die Verordnung erst ab der Veranlagung für das Jahr 1990 anzuwenden sei. Auch nach den Grundsätzen der Liebhabereiverordnung (vgl. deren § 2 Abs 3 betreffend Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden) müßte jedoch das Vorliegen einer Einkunftsquelle verneint werden, wenn sich ursprüngliche Finanzierungspläne nicht realisieren lassen und die tatsächliche Bewirtschaftung einen

Gesamtüberschuß der Mieteinnahmen über die Werbungskosten innerhalb eines üblichen Kalkulationszeitraumes nicht erwarten lasse.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid in seinem Recht auf Anerkennung der Vermietung einer größeren Anzahl von Wohn- und Geschäftseinheiten als Einkunftsquelle bzw. als Unternehmen im Sinne des UStG sowie durch die Nichtanwendung der Liebhabereiverordnung vom 18. Mai 1990 verletzt. Er verweist hinsichtlich der Sachverhaltsdarstellung auf die oben wiedergegebenen Ausführungen im angefochtenen Bescheid und merkt ergänzend an: Für den Verlust des Kalenderjahres 1986 sei der Ausgleich mit positiven Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nie begehrt worden. Das Finanzamt habe dieses Kalenderjahr nur hinsichtlich der Umsatzsteuer (keine Festsetzung) veranlagt. Der vorläufige Umsatzsteuerbescheid 1987 sei unverändert in Rechtskraft. Der Mehrerwerb von 357/1708 Anteilen sei allein aus dem Motiv erfolgt, die Fertigstellung des Projektes nicht zu gefährden. Der Beschwerdeführer habe diese Wohnungseigentumseinheiten nach Fertigstellung bestmöglichst verwerten wollen. Darunter sei eine Veräußerung zu verstehen und nicht eine Verwendung im Rahmen der Vermietung. Durch diese Maßnahmen habe der Beschwerdeführer auf die geänderten Verhältnisse reagieren und dadurch das Finanzierungsvolumen auf das geplante Ausmaß herabsetzen wollen. Bei den vorgelegten Vorausschaurechnungen sei die Variante der Ausfinanzierung der gesamten Baukosten bei Erzielung der höheren Mieten laut Nachfolgebesitzer nur zur Veranschaulichung berücksichtigt worden. Bezuglich der Veräußerung des Objektes müsse darauf verwiesen werden, daß die Bank bzw. der Treuhänder in Verletzung der erteilten Vollmacht zu Ungunsten des Beschwerdeführers etwa 5 Mio S unter dem möglichen Realisat verkauft hätten. Infolge einer Nachzahlung 1992 (Beleg im Berufungsverfahren vorgelegt) ergebe sich 1989 kein Veräußerungsverlust wie ursprünglich erklärt. Die Verkaufsbestrebungen der Bank seien primär in der Sorge um das aushaftende Obligo der projektausführenden GmbH begründet gewesen. Der Beschwerdeführer behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit und beantragt deshalb die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Begründung der behaupteten Rechtswidrigkeit führt der Beschwerdeführer aus:

"Die Anwendbarkeit der Liebhabereiverordnung ist im vorliegenden Beschwerdefall vollinhaltlich gegeben, da die angefochtenen Bescheide durch Zustellung im November bzw. Dezember 1991 erlassen wurden, also nach Kundmachung der Liebhabereiverordnung im Bundesgesetzblatt 22. Juni 1990 und vor Kundmachung der Aufhebung von Teilen dieser Verordnung durch den VfGH im Bundesgesetzblatt am 21. Februar 1992 (siehe VwGH vom 5. Mai 1992, 92/14/0006).

Nach den Grundsätzen der Liebhabereiverordnung für entgeltliche Überlassung von Gebäuden wird das Vorliegen einer Einkunftsquelle bejaht, wenn die Absicht der Erzielung eines Gesamtüberschusses innerhalb des üblichen Kalkulationszeitraumes von 35 Jahren verwirklichbar ist.

Die Vermietung einer größeren Anzahl von Wohnungen und Geschäften ist unbedingt unter den Tatbestand des § 1 Abs 1 der VO - Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung - zu subsummieren. Die belangte Behörde geht jedoch bei Ihrer Betrachtungsweise von der Rechtsprechung zu Betätigungen mit Liebhabereivermutung - § 1 Abs 2 der LiebhabereiVO - aus.

Eine einzelne Eigentumswohnung oder ein Einfamilienhaus sind Wirtschaftsgüter, die sich nach Verkehrsauffassung in einem besonderen Maße zur Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen.

Bei der Prüfung der Ertragsfähigkeit solcher Vermietungsobjekte werden strengere Maßstäbe angelegt und ist der absehbare Zeitraum kürzer als der Kalkulationszeitraum bei einer Großinvestition. Auch mögen die Anforderungen an die Art der Bewirtschaftung bei einem "Luxusgut" strenger sein (VwGH vom 5. Mai 1992, 92/14/0006 oder vom 11. März 1992, 92/13/0019 ebenso 88/13/0027 vom 11.4.1991), da sich diese allein dem Umfang nach besser bewirtschaften lassen.

Nach der Kommentarmeinung zu LiebhabereiVO hat bei vorzeitiger Einstellung einer von vornherein auf einen 35-jährigen oder längeren Zeitraum geplanten Betätigung die Prognose fiktiv von einem Aufrechterhalten der Tätigkeit für 35 Jahre auszugehen sein. Das Einstellen der Betätigung ist kein Indiz für Liebhaberei.

Unter der Prämisse der Aufrechterhaltung der Vermietung muß die belangte Behörde bei der Beurteilung des vorliegenden Falles, die Hypothese zulassen, daß die bestmögliche Verwertung (unter Gewinnrealisierung) der durch

Selbsteintritt zusätzlich erworbenen Einheiten stattgefunden hätte. Weiterhin muß man als wahrscheinlich angenommen (richtig wohl: annehmen), daß die Mieten in der vom Rechtsnachfolger erzielten Höhe tatsächlich angefallen wären.

Diese zwei Komponenten erlauben den Schluß, der ursprüngliche Finanzplan wäre nach einem vorübergehenden Liquiditätsengpaß von zwei bis drei Jahren einzuhalten. Der Zeitpunkt in welchem die Einnahmen die Werbungskosten übersteigen, hätte sich lediglich eben um zwei bis drei Jahre verschoben.

Bei einem Kalkulationszeitraum von 35 Jahren und mehr kann man bei Erzielung von Überschüssen ab der 13. bzw. 15. Periode durchaus von einer nach Wirtschaftlichkeitsgrundsätzen orientierten Investition sprechen und daher die Vermietung als Einkunftsquelle erachten."

Dieser Inhalt der Beschwerde läßt erkennen, daß die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt:

Entgegen der Meinung des Beschwerdeführers war von der belangten Behörde die Liebhabereiverordnung nicht anzuwenden, weil der angefochtene Bescheid nach der Kundmachung der Aufhebung von Teilen dieser Verordnung durch den Verfassungsgerichtshof im Bundesgesetzblatt unter Nr. 106/1992 am 21. Februar 1992 erlassen wurde. Unter den durch den Verfassungsgerichtshof aufgehobenen Bestimmungen der am 22. Juni 1990 unter Nr. 322 des Bundesgesetzblattes verlautbarten Verordnung befindet sich auch deren Rückwirkungsanordnung (Abschnitt I Art II) auf alle nicht rechtskräftig veranlagten Fälle. Da diese Vorschrift ab 21. Februar 1992 aus der Rechtsordnung ausgeschieden ist, gilt der für zeitraumbezogene materiell-rechtliche Abgabenvorschriften maßgebliche Grundsatz, wonach das zur Zeit der Verwirklichung des Abgabentatbestandes geltende Recht anzuwenden ist (vgl. das bereits oben zitierte Erkenntnis vom 11. März 1992). Im Beschwerdefall geht es um die Verwirklichung von Abgabentatbeständen in den Veranlagungsjahren 1988 und 1989. Auf diese findet die Liebhabereiverordnung daher seit dem 21. Februar 1992 allgemein keine Anwendung. Die gegenteilige Meinung des Beschwerdeführers, es sei das im Zeitpunkt der Erlassung der Bescheide des Finanzamtes geltende Recht anzuwenden, ist verfehlt. Der vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtene Bescheid wurde durch Zustellung am 7. Dezember 1992 erlassen. Er trägt das Datum

20. November 1992. Die belangte Behörde durfte daher den von ihr als erwiesen angenommenen Sachverhalt nicht der Liebhabereiverordnung unterstellen.

Da die Liebhabereiverordnung nicht anzuwenden war, gehen die Beschwerdeausführungen, soweit sich diese auf die Liebhabereiverordnung stützen und im Zusammenhang damit eine Prognose ausgehend von einem fiktiven Sachverhalt und einem Prognosezeitraum von 35 Jahren fordern, schon deshalb ins Leere.

Die Beschwerde enthält kein Vorbringen, das geeignet wäre, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides hinsichtlich der in diesem vorgenommenen Beweiswürdigung darzulegen, soweit dem Verwaltungsgerichtshof insofern eine Prüfungsbefugnis zusteht. Die Schlüssigkeit der Beweiswürdigung, wonach die Erzielung von Einnahmenüberschüssen innerhalb absehbarer Zeit auf Grund des Projektes ausgeschlossen gewesen sei, wird durch das Vorbringen in der Beschwerde nicht widerlegt.

Bei der für die Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft notwendigen Prognose darf die Behörde, entgegen der Meinung des Beschwerdeführers, nicht von Hypothesen ausgehen, sondern nur von den Chancen, die das Projekt bei realistischer Betrachtung mit einem ausreichenden Grad an Wahrscheinlichkeit hatte. Möglichkeiten reichen als Grundlage einer Prognose nicht aus (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Mai 1992, 92/14/0006, und vom 30. Juni 1992, 92/14/0044). Daß die belangte Behörde diese Grundsätze der Beurteilung der Frage der Liebhaberei verletzt hätte, versucht die Beschwerde nicht nachzuweisen.

In seinem ergänzenden Sachverhaltsvortrag stellt der Beschwerdeführer die Einkunftsquelleneigenschaft des "Mehrerwerbs von 357/1708 Anteilen" unter der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung selbst durch die Behauptung in Abrede, er habe keine Verwertung durch Vermietung, sondern eine solche durch Veräußerung beabsichtigt. Eine andere Einkunftsart ist aber weder von dem ausdrücklich bezeichneten Beschwerdepunkt erfaßt, noch durch Vorbringen gedeckt, von dem der Beschwerdeführer behauptete, es bereits im Verwaltungsverfahren erstattet zu haben.

Die Frage, ob dem Beschwerdeführer ein "Veräußerungsverlust" beim Verkauf im Jahre 1989 entstanden ist, spielt mit

Rücksicht auf die in Frage stehende Einkunftsart (Vermietung und Verpachtung) im Hinblick auf die für diese im Gesetz vorgesehene Art der Ermittlung der Einkünfte (§ 2 Abs 4 Z. 2 EStG 1972 und 1988) keine Rolle. Ihre Beantwortung ist daher auch für die Einkunftsquelleneigenschaft ohne Bedeutung.

Die belangte Behörde hat die von ihr zutreffend geschilderte Rechtslage auf den von ihr festgestellten Sachverhalt richtig angewendet. Dem angefochtenen Bescheid haftet keine inhaltliche Rechtswidrigkeit an, die den Beschwerdeführer im Rahmen des Beschwerdepunktes in seinen Rechten verletzt.

Die Beschwerde war daher gemäß § 35 Abs 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung abzuweisen.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1993140006.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.at>

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at