

TE Vwgh Erkenntnis 1993/2/17 92/14/0211

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 17.02.1993

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
10/10 Grundrechte;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §200 Abs1;
BAO §200 Abs2;
B-VG Art7 Abs1;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs3 Z6;
EStG 1972 §28 Abs1 Z1;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3 Z6;
EStG 1988 §28 Abs1 Z1;
LiebhabereiV §1 Abs2 Z1;
LiebhabereiV §1 Abs2;
LiebhabereiV;
StGG Art2;
UStG 1972 §2 Abs5 Z2;
VwGG §34 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, in der Beschwerdesache des F in B, vertreten durch Dr. L, Rechtsanwalt in B, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 8. Oktober 1991, Zl. 1/28/2-BK/Hd-1989, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1985-1987, den Beschluß gefaßt

Spruch

Die Beschwerde wird hinsichtlich des Jahres 1987 zurückgewiesen;

und durch die bereits oben genannten Mitglieder des Gerichtshofes sowie die Hofräte Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des bereits genannten Schriftführers, zu Recht erkannt:

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erklärte für die Abgabjahre des Streitzeitraumes neben Einkünften aus anderen Einkunftsarten auch solche - und zwar jeweils negative - aus Vermietung einer Eigentumswohnung in Wien sowie Umsätze im Zusammenhang mit dieser Vermietung unter Berücksichtigung dabei aufgelaufener Vorsteuern. Für die ersten beiden Jahre des Streitzeitraumes erfolgte die Abgabenfestsetzung endgültig, für 1987 vorläufig.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid der belangten Behörde wurden die Vermietung wegen Liebhaberei im steuerlichen Sinn nicht als Einkunftsquelle sowie die Lieferungen und Leistungen im Zusammenhang damit nicht als für das Unternehmen ausgeführt anerkannt. In den Jahren 1984-1987 hätten die Mieteinnahmen nur S 9.900,- (1984), S 41.620,- (1985), S 52.116,- (1986), S 20.100,- (1987) betragen, die Fixkosten (AfA, Betriebskosten und Zinsen) jedoch S 69.861,- (1984), S 142.839,- (1985), S 127.399,- (1986), S 124.533,- (1987). Auch 1988 und 1989 seien die Einnahmen weit unter der Höhe der Fixkosten geblieben (Werbungskostenüberschuß S 42.156,- und S 23.824,-). Würde diese Bewirtschaftungsart beibehalten, sei kein Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten zu erwarten. Bei den krassen Differenzen Einnahmen/Fixkosten könnte daran auch die Einwendung nichts ändern, die Wohnung sei wegen Renovierungsarbeiten (für solche wurden 1984 S 94.000,- und 1986 S 61.000,- aufgewendet) nicht während des gesamten Jahres vermietbar gewesen. Lediglich bei Vorliegen einer Vielzahl von Mietverhältnissen, die bei einer 80 m²-Wohnung fast als "Überbelegung" zu qualifizieren wäre und unüblich sei, hätten die Mieteinnahmen die Fixkosten überstiegen. Im übrigen hätten ab Oktober 1984 bis laufend ohnehin durchschnittlich 2-3 Mietverhältnisse bestanden.

Der Beschwerdeführer erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Dieser lehnte mit Beschluß vom 29. September 1992, B 1342/91-3, die Behandlung der Beschwerde ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. In der Begründung dieses Beschlusses wurde festgestellt, daß es sich um keinen Anlaßfall zum Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Dezember 1991, V 53/91, handle.

Der Beschwerdeführer hat die Beschwerde auf Grund eines Mängelbehebungsauftrages des Verwaltungsgerichtshofes ergänzt. Danach erachtet er sich in seinem Recht darauf verletzt, daß die Werbungskostenüberschüsse aus der Vermietung der Eigentumswohnung zum Ausgleich mit den Einkünften aus den anderen Einkunftsarten zugelassen sowie die Lieferungen und sonstigen Leistungen als für das Unternehmen des Beschwerdeführers ausgeführt anerkannt werden. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit und beantragt deshalb die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Der angefochtene Bescheid wurde am 17. Oktober 1991 durch Zustellung an den Beschwerdeführer erlassen. In der am 29. November 1991 beim Verfassungsgerichtshof eingebrachten Beschwerde trug der Beschwerdeführer vor: "Mit 24. Oktober 1991 wurden nunmehr auch die Bescheide 1987 endgültig festgesetzt."

Ausgehend von diesem Vorbringen erweist sich die Beschwerde hinsichtlich des Abgabjahres 1987 als unzulässig. Durch die endgültige Abgabenfestsetzung wurde der vorläufige Abgabenbescheid überholt. Der Beschwerdeführer konnte durch die vorläufige Abgabenfestsetzung im Zeitpunkt der Erhebung der Beschwerde daher nicht mehr in seinen Rechten verletzt werden, weshalb die Beschwerde insoweit unzulässig ist (vgl die in Dolp3, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, auf S 473 zitierte Judikatur). Sie mußte deshalb hinsichtlich des Jahres 1987 gemäß § 34 Abs. 1 VwGG zurückgewiesen werden.

Im übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof über die Beschwerde erwogen:

Da die Beschwerdesache keinen Anlaßfall des obengenannten Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Dezember 1991 darstellt, findet gemäß Abschnitt I Art. II LiebhabereiV diese Anwendung. Gemäß ihrem § 1 Abs. 2 Z. 1 ist Liebhaberei bei einer Betätigung zu vermuten, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z. B. Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Bei einer Eigentumswohnung handelt es sich um ein solches Wirtschaftsgut, weil sich eine solche in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet und sie - auch im Hinblick auf die Kapitalanlagefunktion -

typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht (vgl. Verwaltungsgerichtshof 5. Mai 1992, 92/14/0006, wie ÖStZB 1992, 803).

Selbst wenn der Beschwerdeführer die Wohnung 1984 in der Absicht erworben haben sollte, durch Vermietung der Eigentumswohnungen an Studenten sein Einkommen aufzubessern, ändert dies nichts daran, daß die Eigentumswohnung dem durch § 1 Abs. 2 Z. 1 LiebhabereiV gezeichneten typischen Bild entspricht. Dies wird für den vorliegenden Fall auch noch durch folgendes Beschwerdevorbringen bestätigt:

"Ich habe in den Jahren 1984-1987 nur zwei Drittel der Fixkosten bei der Ermittlung des Überschusses angesetzt, da in diesem Zeitraum eine meiner beiden Töchter in dieser Wohnung wohnte. Da ich von meinen Töchtern bis 1988 keine Miete verlangte, habe ich die Werbungskosten anteilig gekürzt".

Der Beschwerdeführer hat daher die Wohnung auch unentgeltlich durch seine Kinder bewohnen lassen, was typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht.

Der Verwaltungsgerichtshof teilt die Bedenken des Beschwerdeführers gegen § 1 Abs. 2 LiebhabereiV unter dem Gesichtspunkt des Gleichheitsgrundsatzes nicht, weil Gebäude (Zinshäuser) im Gegensatz zu einzelnen Wohnungen keine Wirtschaftsgüter sind, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof vom 5. Mai 1992). Im übrigen ist den vom Beschwerdeführer bereits in der Stammbeschwerde dargelegten Bedenken auch der Verfassungsgerichtshof nicht gefolgt, wie sein Ablehnungsbeschluß in dieser Beschwerdesache zeigt.

Es wäre daher gemäß § 2 Abs. 4 LiebhabereiV der Nachweis der Einkunftsquelleneigenschaft zu erbringen gewesen. Daß ein solcher vor den Verwaltungsbehörden erfolgt wäre, behauptet der Beschwerdeführer nicht. Er legt zwar mit der Beschwerde eine Prognoserechnung bis zum Jahre 2003 vor, ohne allerdings zu behaupten, diese Rechnung schon im Verwaltungsverfahren beigebracht zu haben. Schon deshalb kann die Rechnung der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, weil der Verwaltungsgerichtshof den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufhebungsgrund inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß § 41 Abs. 1 VwGG anhand der Tatsachenfeststellungen im angefochtenen Bescheid zu überprüfen hat. Auf Grund dieser ist aber bei Beibehaltung der Bewirtschaftungsart mit einem Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten nicht zu rechnen.

Da in der Regel nur derjenige, der die Betätigung entfaltet oder zu entfalten beabsichtigt, über die gemäß § 2 Abs. 4 LiebhabereiV wesentlichen Umstände, worunter auch der Plan der Bewirtschaftung für die Zukunft bis zu Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses gehört, Bescheid weiß, ist es dessen Aufgabe, im Verfahren vor der Abgabenbehörde die betreffenden Umstände schlüssig und nachvollziehbar darzulegen. Hiezu reicht die Darlegung der Möglichkeit der Erzielung eines Gesamtüberschusses nicht aus, es muß vielmehr dargelegt werden, daß die Erzielung eines solchen Überschusses nach der Art der Bewirtschaftung zu erwarten ist. Die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit muß so gestaltet sein, daß mit hoher Wahrscheinlichkeit damit zu rechnen ist, abweichend von der durch die Lebenserfahrung gestützten inneren Wahrscheinlichkeit werde die Betätigung doch einen Gesamtüberschuß erbringen. Es handelt sich um eine Prognose zukünftiger Entwicklungen, die maßgebend auch durch den Willen des Betroffenen und seine Motive mitbestimmt werden. Auch diese sind daher bei der Beurteilung der Frage, was sich erwarten läßt, zu berücksichtigen. Je länger der Zeitraum ist, auf den sich die Prognose erstreckt, um so unsicherer ist diese auch im zuletzt erwähnten Zusammenhang. Um der Prognose den Grad hoher Wahrscheinlichkeit zu verleihen, der es erlaubt, im Sinne der LiebhabereiV davon zu sprechen, daß sich ein Totalüberschuß erwarten läßt, bedarf es deshalb auch eines entsprechend intensiven Interesses des Tätigen an der Erzielung eines Gesamtüberschusses (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Mai 1992).

Ein solcher Grad der Wahrscheinlichkeit wohnt im übrigen auch der mit der Beschwerde vorgelegten Prognoserechnung, die sich über zwanzig Jahre erstreckt, nicht inne. Ihr ist nicht entnehmbar, was die Erwartung unterbrechungsloser Vermietung bis zum Jahre 2003 zu den darin angeführten Mieteinnahmen rechtfertigt. Es werden darin aber auch - entgegen der Lebenserfahrung - keine Aufwendungen für Instandhaltungen berücksichtigt. Schließlich fehlt es an Anhaltspunkten dafür, daß mit der erforderlichen hohen Wahrscheinlichkeit damit zu rechnen ist, der Beschwerdeführer werde die Vermietung in gleichbleibender Bewirtschaftungsart, die nach seiner nun vorgelegten Prognoserechnung zur Erzielung eines Gesamtgewinns erforderlich ist, bis zu dem für die Erzielung eines

Gesamtüberschusses notwendigen Zeitpunkt fortsetzen, obwohl sein Verhalten in der Vergangenheit (bis 1988) gezeigt hat, daß er auch eine Nutzung im Rahmen seiner privaten Lebensführung - damals durch unentgeltliche Überlassung der Wohnung an seine Töchter - aus seiner Planung nicht ausgeschlossen hat.

In der Beschwerde wird lediglich behauptet, bereits in der Berufung sei "eine voraussichtliche Entwicklung der Einkünfte aus der Vermietung in den Jahren 1988 bis 1991 aufgestellt" worden, aus der sich ergeben habe, daß im Jahre 1991 die Einnahmen die Werbungskosten übersteigen würden. Daß eine "entsprechende Würdigung" dieser "Beweise" den von § 2 Abs. 4 LiebhabereiV geforderten Nachweis hätte zeigen können, läßt sich der Beschwerde jedoch aus den bereits erwähnten Gründen umso weniger entnehmen, als die in ihr behauptete Darstellung der voraussichtlichen Entwicklung, wie sie in der Berufung gegeben worden sein soll, nicht einmal den Zeitraum bis zur voraussichtlichen Erzielung eines Gesamtüberschusses umfaßte.

Der Vorwurf, die belangte Behörde habe, obwohl der Beschwerdeführer bis 1988 seine Töchter unentgeltlich die Wohnung habe mitbenützen lassen, die gesamten Fixkosten und nicht nur zwei Drittel hiervon den erzielten Mieteinnahmen gegenübergestellt, kann der Beschwerde schon deshalb nicht zum Erfolg verhelfen, weil vom Beschwerdeführer nicht aufgezeigt wird, daß bei entsprechender Korrektur der Nachweis gemäß § 2 Abs. 4 LiebhabereiV erbracht wäre; wie bereits oben dargelegt, ist es nämlich auch durch die mit der Beschwerde vorgelegte Prognoserechnung, in der der Beschwerdeführer "die Werbungskosten anteilig gekürzt" hat, nicht gelungen, die "Vermutung" im Sinne des § 1 Abs. 2 LiebhabereiV gemäß deren § 2 Abs. 4 "zu widerlegen" (zum Begriff "Vermutung" in der LiebhabereiV vgl. das bereits oben erwähnte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Dezember 1991).

Die belangte Behörde hat festgestellt, daß bei Beibehaltung der Bewirtschaftungsart ein Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten nicht zu erwarten sei. Von diesem Sachverhalt ist - wie bereits oben dargelegt - gemäß § 41 Abs. 1 VwGG bei Prüfung des in der Beschwerde allein geltend gemachten Aufhebungsgrundes inhaltlicher Rechtswidrigkeit auszugehen. In der Beschwerde selbst wird vorgetragen, daß der Beschwerdeführer von 1984-1988 die Eigentumswohnung auch seinen Töchtern unentgeltlich zu Verfügung gestellt habe. Erst seit Oktober 1988 bestünden ununterbrochen zwei Mietverhältnisse. Ein solcher Übergang zur Totalvermietung stellt eine Änderung der Bewirtschaftungsart dar. Dem Beschwerdevorbringen ist nicht entnehmbar, daß ausgehend von bloßer Teilvermietung ein Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten je erzielbar gewesen wäre. Für die Einkunftsquelleneigenschaft während des Streitzeitraumes ist aber jene Bewirtschaftungsart maßgeblich, die der Beschwerdeführer für die Jahre 1984-1988 vorgesehen und auch eingehalten hat.

Wenn auch die LiebhabereiV in erster Linie für das Gebiet der Ertragsteuern gilt, präzisiert sie doch den Begriff der steuerlichen Liebhaberei. An diesen knüpft auch das Umsatzsteuerrecht an (§ 2 Abs. 5 Z. 2 UStG 1972). Der aus der LiebhabereiV gewonnene Liebhabereibegriff kann daher auch zur Auslegung des UStG herangezogen werden, soweit nicht Sinn und Zweck dieses Gesetzes eine abweichende Betrachtung gebieten (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Mai 1992). Im Beschwerdefall ist eine solche abweichende Betrachtung nicht geboten.

Die rechtliche Beurteilung des festgestellten Sachverhaltes durch die belangte Behörde ist daher frei von Rechtsirrtum.

Da somit bereits der Inhalt der ergänzten Beschwerde erkennen ließ, daß die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde im übrigen gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1992140211.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at