

# TE Vwgh Erkenntnis 2006/9/20 2005/14/0093

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 20.09.2006

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

EStG 1988 §2 Abs2;  
EStG 1988 §2 Abs3 Z6;  
EStG 1988 §28;  
LiebhabereiV 1993;  
VwGG §41 Abs1;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des K und der H S in G, vertreten durch die Treuhand-Union Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH in 1010 Wien, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 28. Juni 2005, ZI. RV/0616-L/02, betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1994 bis 1997, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführer erklärten in den Streitjahren 1994 bis 1997 aus der Vermietung einer Liegenschaft in B jeweils negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Diesen Einkünften liegt entsprechend den Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung folgender Sachverhalt zu Grunde: Mit Vertrag vom 10. Oktober 1994 wurde den Beschwerdeführern auf unbestimmte Zeit gegen Bezahlung einer monatlichen Entschädigung von rund S 71.000,-- das Fruchtgenussrecht an der Liegenschaft eingeräumt, wobei die Beschwerdeführer auf eine Kündigung des Vertrages bis 30. September 2014 verzichteten. Mit dem Vertrag traten

die Beschwerdeführer auf Seiten des Vermieters gleichzeitig in ein bestehendes Mietverhältnis mit einer Bank hinsichtlich des auf der Liegenschaft befindlichen Gebäudes ein, wobei die monatlichen Mieterlöse bei einer vereinbarten Wertsicherung nach dem Verbraucherpreisindex im Jahr 1994 rund S 61.000,-- betragen. Der Prüfer merkte dazu an, dass bei den vereinbarten Entgelten eine positive Prognoserechnung lediglich auf einer angenommenen Indexsteigerung von jeweils 10 % in 4 Jahren beruhe. Es seien aber keine "Ausgaben" für Mietausfälle, Verwaltung, Reparaturen und Verzinsung der jahrelangen Anlaufverluste berücksichtigt worden. Wie wichtig die Berücksichtigung eines Risikos aus Mietausfällen sei, sehe man - ohne neue Verhältnisse zu bewerten - an der mittlerweile drei Jahre dauernden erfolglosen Mietersuche der Beschwerdeführer. (Anmerkung: Die Bank hatte das Mietverhältnis im Juni 1996 gekündigt.)

Im angefochtenen Bescheid nahm die belangte Behörde im Instanzenzug - ebenso wie der Prüfer - als erwiesen an, dass es sich bei der in Rede stehenden Vermietung der Liegenschaft um keine Einkunftsquelle, sondern um Liebhaberei handle. Begründet wurde diese Annahme damit, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ausgehend vom Erkenntnis des verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, 93/13/0171 - der absehbare Zeitraum, innerhalb dessen ein der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglicher wirtschaftlicher Gesamterfolg erwirtschaftet werden müsse, mit rund 20 Jahren anzunehmen sei. Dieser absehbare Zeitraum stimme mit dem "überschaubaren Zeitraum" nach § 2 Abs. 4, aber auch mit dem "üblichen Kalkulationszeitraum" des § 2 Abs. 3 der Liebhabereiverordnung überein. Im Beschwerdefall ergebe sich ausgehend von der der Berufung beigelegten Prognoserechnung, aber unter zusätzlicher Berücksichtigung eines allgemeinen jährlichen Ausfallsrisikos von 10 % der Mieteinnahmen ein Gesamtüberschuss erst im 22. Jahr. Im Hinblick auf die besondere Beschaffenheit des Mietobjektes (z.B. Marmorstiege, Größe von 300m2, Decke denkmalgeschützt), welche die Anzahl der in Betracht kommenden Mieter begrenze, weshalb mit höheren Leerstandszeiten zu rechnen sei, sei ein Mietausfallsrisiko von 10 % nach Ansicht der belangten Behörde jedenfalls anzusetzen. Aber selbst bei Ansatz eines Mietausfallsrisikos von 4 %, welches auch bei einem relativ leicht wiedervermietbaren Objekt zu berücksichtigen sei, würde ein Gesamtüberschuss erst im 21. Jahr anfallen.

Die Änderung der Liebhabereiverordnung durch BGBl. Nr. 358/1997 sei im Beschwerdefall nicht anzuwenden, da die Vermietungstätigkeit vor dem 14. November 1997 begonnen worden sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Die Beschwerdeführer räumen ein, dass sie bei Abschluss des Fruchtgenussvertrages und Übernahme des Mietvertrages von einem Beobachtungszeitraum laut Liebhabereirichtlinien von 35 Jahren ausgegangen seien. Dass sich die Finanzverwaltung an die eigenen Richtlinien nicht halte, sei für die Beschwerdeführer nicht absehbar gewesen.

Mit diesem Vorbringen zeigen die Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung zum Ausdruck bringt, stellen entsprechende Richtlinien mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt keine für den Verwaltungsgerichtshof beachtliche Rechtsquelle dar (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. September 1999, 97/15/0005). Der Hinweis, dass sich die Beschwerdeführer an solchen Richtlinien orientiert haben, zeigt daher keine Rechtsverletzung durch den angefochtenen Bescheid auf.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist sowohl für Zeiträume vor dem Inkrafttreten der LVO 1990, als auch für Zeiträume, in welchen die LVO 1990 zur Anwendung kommt, als auch für die Rechtslage nach der im Beschwerdefall anzuwendenden Stammfassung der LVO 1993 eine Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren kein Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist (vgl das hg Erkenntnis vom 31. Mai 2006, 2001/13/0171, mit weiteren Nachweisen). Der Ansicht der Beschwerdeführer, dass "in diesem Fall auf Grund der Art der Finanzierung ein besonders zu berücksichtigender Faktor" vorhanden sei, weil bei einer "normalen Finanzierung" des Projektes bereits ab dem 2. Jahr ein Überschuss der Einnahmen gegeben gewesen wäre, weshalb die "vergangene Rechtsprechung" nicht angewandt werden könne, kann der Verwaltungsgerichtshof schon deshalb nicht folgen, weil im Beschwerdefall der tatsächlich vorliegende und nicht ein fiktiver Sachverhalt zu beurteilen war. Im Übrigen zeigen die Beschwerdeführer mit ihren Beschwerdeausführungen weder auf, was sie unter einer "normalen" Finanzierung verstehen und weshalb eine solche gegenständlich nicht gewählt worden ist.

Soweit die Beschwerdeführer in einer Beschwerdeergänzung auf eine dem angefochtenen Bescheid angefügte Prognoserechnung verweisen, woraus sich "laut UFS ein Gesamtüberschuss im

21. Jahr", nach der dargestellten Berechnung der Beschwerdeführer aber bereits nach 235 Monaten ergäbe, erkennen sie, dass sich die belangte Behörde tragend nicht auf diese Prognoserechnung, sondern auf diejenige gestützt hat, auf Grund derer sich ein Gesamtüberschuss erst im 22. Jahr ergäbe. Die beiden Prognoserechnungen unterscheiden sich lediglich im Ansatz unterschiedlicher Mietausfallsrisiken, wobei die belangte Behörde in der ihrer Beurteilung tragend zu Grunde gelegten Prognoserechnung ein solches von 10 % berücksichtigte. Ausdrücklich verweist die belangte Behörde diesbezüglich darauf, dass gegenständlich (wegen der besonderen Beschaffenheit des Mietgegenstandes) ein Mietausfallsrisiko von 10 % "jedenfalls anzusetzen" sei. Dass dieser Ansatz insbesondere unter Berücksichtigung der im angefochtenen Bescheid angeführten Besonderheiten des Mietobjektes unzutreffend wäre, wird in der Beschwerde nicht behauptet. Es erübrigt sich daher eine Auseinandersetzung mit der Frage, ob allenfalls mit dem Ansatz eines (gegenständlich von der belangten Behörde tragend nicht herangezogen) Mietausfallsrisikos im Ausmaß von 4 % den im Beschwerdefall gegebenen Verhältnissen ausreichend Rechnung getragen gewesen wäre oder auch, ob unter Berücksichtigung der dieses Mietausfallsrisiko heranziehenden Prognoserechnung ein Gesamteinnahmenüberschuss innerhalb von 21 oder 20 Jahren entstanden wäre.

Auch mit dem Vorbringen in der Beschwerdeergänzung, es sei der Ansatz von pauschalen Reparaturaufwendungen in den ersten 20 Jahren in Höhe von rund EUR 640.000 zu Unrecht erfolgt, weil bisher keine Reparaturaufwendungen angefallen wären, zeigen die Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf. Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die von der belangten Behörde den Prognoserechnungen zu Grunde gelegten Werte jeweils in Schilling ausgedrückt wurden, es sich daher auch bei den im Zusammenhang mit den Reparaturaufwendungen berücksichtigten Beträgen um Schillingbeträge handelte. Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof aber wiederholt zum Ausdruck gebracht, dass künftige Instandhaltungs- und Reparaturkosten in einer realitätsnahen Ertragsprognoserechnung regelmäßig ihren unverzichtbaren Platz haben. Auch die Frage, ob tatsächlich Reparaturaufwendungen angefallen sind, ist daher nicht entscheidend.

Im Beschwerdefall erübrigt sich ein Eingehen darauf, ob der Eintritt in einen bestehenden Mietvertrag in jedem Fall zur Einkünftezurechnung an einen Fruchtgenussberechtigten führt (vgl. Doralt, § 2 Tz 147).

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 20. September 2006

#### **Schlagworte**

Verwaltungsrecht allgemein Rechtsquellen VwRallg1

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2006:2005140093.X00

**Im RIS seit**

23.10.2006

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)