

TE Vwgh Erkenntnis 2001/12/18 99/15/0155

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 18.12.2001

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs1;

BAO §28;

BAO §32;

EStG 1972 §23 Z1;

EStG 1988 §23 Z1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Zehetner, über die Beschwerde des G und der S in S, vertreten durch Dr. Arnold, Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in Wien I, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat I) vom 9. Oktober 1996, Zlen. 80- GA3BK-DVi/93 und 116-GA7BK-DVi/96, betreffend u.a. Feststellung der Einkünfte 1985 bis 1990 sowie Gewerbesteuer 1986 bis 1989,

Spruch

1. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde wird, soweit sie die Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1986, 1987 und 1988 sowie Gewerbesteuer 1986, 1987 und 1988 betrifft, zurückgewiesen;

2. zu Recht erkannt:

Im Übrigen, betreffend die Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1985, 1989 und 1990 sowie Gewerbesteuer 1989, wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die Beschwerdeführer in den Streitjahren aus dem Verkauf verschiedener Liegenschaften gemeinschaftliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb bezogen haben. Konkret handelt es sich nach dem angefochtenen Bescheid darum, ob der Verkauf der Objekte A. Weg 19, N. Hauptstraße 59 und N. Alm 169 durch die

Beschwerdeführer "als Privatpersonen als Ausfluss der Vermögensverwaltung oder als gewerbliche Tätigkeit zu beurteilen ist". Insgesamt wurden für die Beschwerdeführer für das Jahr 1985 Einkünfte von 650.450, für das Jahr 1989 Einkünfte von 2.875.212 und 1990 von 200.000 S einheitlich und gesondert festgestellt. Für die Jahre 1986, 1987 und 1988 erfolgten jeweils Einkünftefeststellungen mit 0 S. Zu einer Vorschreibung an Gewerbesteuer kam es nur für das Jahr 1989 (Gewerbeertrag 2.814.792 S).

Nach den Ausführungen im angefochtenen Bescheid seien die Beschwerdeführer zunächst bis ins Jahr 1989 an der Bodenfinanz GmbH und seit Mitte des Jahres 1988 an der Bau-Wert GmbH beteiligt gewesen, wobei der Erstbeschwerdeführer bei beiden GmbH als Geschäftsführer fungiert habe.

Unternehmensgegenstand der Bodenfinanz GmbH sei u.a. die Planung und Durchführung von Bauvorhaben und sonstigen wirtschaftlichen Vorhaben aller Art, der An- und Verkauf von Grundstücken und Liegenschaften aller Art, die Übernahme von Bauträgergeschäften sowie die Baubetreuung und Übernahme des Managements für fremde Bauten gewesen. Unternehmensgegenstand der Bau-Wert GmbH sei u. a. die Errichtung und Führung eines Immobilienfonds, der Erwerb von Grundstücken sowie die Errichtung von Gebäuden, Verwaltung und Verwertung derselben. Die Beschwerdeführer hätten während des gesamten Streitzeitraumes 1985 bis 1990 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Miteigentümer von Mietobjekten erzielt. Laut den Feststellungen anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung seien von den Beschwerdeführern insgesamt folgende Grundstücke als Privatvermögen gekauft und wieder verkauft oder vermietet worden:

"N. Hauptstraße 82 gekauft 1960 vermietet (unter StNr. 041/4531)

W.straße gekauft 1972 verkauft 1978

E.straße 13 gekauft 1968 verkauft 1984 E.-K.-Straße 21 gekauft 1968 vermietet (unter StNr. 041/4531)

A. Weg 19 gekauft 1977 verkauft 1985

N. Hauptstraße 59 gekauft 1983 teilweise verkauft 1989, teilweise

vermietet (unter StNr. 041/4531)

T.straße 44 gekauft 1973 verkauft 1983.

1983 aufgeteilt auf 44 und 46

(46 eigengenutzt)

G.weg 20 gekauft unbekannt verkauft 1973

N. Alm 169 gekauft 1990 verkauft 1990

N.straße 11 gekauft 1990 verkauft 1990"

Zur Liegenschaft A. Weg 19 - so die weiteren Ausführungen im angefochtenen Bescheid - sei festzuhalten, dass diese von den Beschwerdeführern im Jahr 1977 als unbebautes Grundstück im Ausmaß von rd. 1.000 m² um 100.000 S Barzahlung und eine monatliche Leibrente in Höhe von 3.000 S gekauft worden sei. 1981 sei eine Änderung des Kaufvertrages erfolgt und ein Fixpreis von 1,5 Mio. S vereinbart worden. Im Jahr 1985 sei dieses unbebaute Grundstück an die Bodenfinanz GmbH um 3 Mio. S verkauft worden. Die GmbH habe darauf Reihenhäuser errichtet, wobei beim Verkauf der Reihenhäuser ein Verlust von 406.725 S erzielt worden sei. Die Liegenschaft N. Hauptstraße 59, bestehend aus einem stillgelegten baufälligen Gasthaus, sei 1982 von den Beschwerdeführern gekauft und zu einem Wohn- und Geschäftshaus aus- bzw. umgebaut worden. Im Jahr 1989

seien zwei Einheiten des Gebäudes an die M. GmbH & Co KG und die S. GmbH Immobilien KG I verkauft worden. Die restlichen Einheiten würden vermietet.

Bei der Abgrenzung zwischen privater Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel sei u.a. zu prüfen, ob ein Zusammenhang mit der übrigen Berufstätigkeit des Steuerpflichtigen bestehe. Die Bodenfinanz GmbH sei bereits im Jahr 1970 als "Eigenbau- und Liegenschaftsverwertungs GesmbH" gegründet worden. Die Beschwerdeführer seien somit seit Jahren bzw. Jahrzehnten im Immobiliengeschäft tätig. Sie hätten dementsprechend die "privaten" Grundstücksan- und verkäufe unter Ausnutzung ihrer Fachkenntnisse und der geschäftlichen Erfahrung (beispielsweise Kenntnisse über das Preisniveau und den Wert der Grundstücke) durchführen können. Der enge wirtschaftliche Zusammenhang manifestiere sich auch darin, dass das Grundstück A. Weg 19 an die Bodenfinanz GmbH verkauft worden sei, welche darauf Reihenhäuser errichtet habe. Hinsichtlich des zeitlichen Zusammenhangs sei darauf Bedacht zu nehmen, dass Liegenschaften Wirtschaftsgüter seien, die üblicherweise nicht rasch umgeschlagen würden. Als Verwertungsmaßnahmen kämen auch Umbauarbeiten in Betracht. Die Liegenschaft N. Hauptstraße 59 sei im Jahr 1983 angeschafft und nach umfangreichen Bauarbeiten mit einem Investitionsvolumen von rd. 14 Mio. S sei es bereits 1989 zur Veräußerung zweier Objekte des umgebauten Gebäudes gekommen. Zwischen An- und Verkauf (1977 und 1985) des Grundstückes A. Weg 19 lägen acht Jahre, wobei während dieser Zeit vor allem auch ein Rechtsstreit mit der Grundstücksverkäuferin und eine Änderung des ursprünglichen Kaufvertrages erfolgt sei. Der An- und Verkauf der Liegenschaft N. Alm 169 sei zur Gänze im Jahr 1990 erfolgt. Im Hinblick auf die Tatsache der beruflichen Nahebeziehung unter zusätzlicher Beachtung der umfangreichen Umbauarbeiten und des engen zeitlichen Zusammenhangs von Ankauf, Umbauarbeiten und Verkauf der Objekte im Gebäude N. Hauptstraße 59, den bei Berücksichtigung des Rechtsstreites und der Vertragsänderung ebenfalls gegebenen zeitlichen Zusammenhang zwischen An- und Verkauf des Grundstückes A. Weg 19 und den An- und Verkauf der Liegenschaft N. Alm 169 in ein- und demselben Jahr sei die belangte Behörde zur Auffassung gekommen, dass die "streitgegenständlichen Liegenschaften grundsätzlich dem gewerblichen Grundstückshandel zuzuordnen sind".

Besondere Gründe, die den An- und Verkauf der streitgegenständlichen Liegenschaften der Privatsphäre der Beschwerdeführer zurechenbar erscheinen ließen, lägen nicht vor. Nach den Angaben der Beschwerdeführer sei der Kauf des unbebauten Grundstückes A. Weg 19 im Jahr 1977 in der Absicht erfolgt, für die beiden Kinder ein Zweifamilienhaus zu errichten. Da die Kinder im Jahr 1977 erst 15 und 13 Jahre alt gewesen seien und in diesem Alter die berufliche und private Zukunft, die auch den privaten Wohnort und die Wohnungsgröße maßgeblich beeinflusse, realistischerweise nicht absehbar sei, seien diese Ausführungen "wenig glaubwürdig". Die belangte Behörde könne daher dem Vorbringen der Beschwerdeführer, wonach die Liegenschaft A. Weg 19 der Deckung des Eigenbedarfes gedient habe, nicht folgen. Der Kauf sowie der Umbau der Liegenschaft N. Hauptstraße 59 sei fremdfinanziert worden. Laut Aussage der Beschwerdeführer seien der Kauf und Umbau als Vermögensanlage mit anschließender Vermietung geplant gewesen. Die ursprünglich errechnete Rendite sei jedoch unter den Erwartungen geblieben und aus diesem Grund seien zwei Einheiten verkauft worden. Aus der Sicht der Beschwerdeführer handle es sich demnach um einen Notverkauf. Nach Ansicht der belangten Behörde "mussten die Berufungswerber schon zum Zeitpunkt der Kreditaufnahme in Höhe von S 14 Mio. - auch unter Berücksichtigung des von ihnen erklärten Einkommens - zumindest in Kauf genommen haben, dass die Rückzahlungen nur geleistet werden können, wenn wenigstens ein Teil des umgebauten Gebäudes nicht auf dem erst über eine sehr lange Frist zur Amortisation des eingesetzten Kapitals führenden Weg der Vermietung, sondern im Wege eines Verkaufes verwertet wird". Dafür spreche auch, dass der Verkauf zweier Einheiten bereits während der Umbauarbeiten bzw. unmittelbar bei Abschluss der Umbauarbeiten erfolgt sei. Die Veräußerung könne daher nicht als Notverkauf gewertet werden. Auch beim An- und Verkauf der Liegenschaft N. Alm 169 sprächen keine Gründe gegen die Gewerblichkeit. Auch hier sei wegen der einschlägigen Berufserfahrung, der zahlreichen von den Beschwerdeführern vorgenommenen Liegenschaftserwerbe und -veräußerungen (der dabei auch durchgeführten Baumaßnahmen) sowie des Umstandes, dass der Sohn der Beschwerdeführer als Baumeister tätig sei, die Argumentation der Beschwerdeführer, wonach der rasche Verkauf und die Abstandnahme von einer Eigennutzung durch die Tochter auf die hohen Revitalisierungskosten zurückzuführen seien, wenig überzeugend.

Die Behandlung der gegen den angefochtenen Bescheid vor dem Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 14. Juni 1999, B 4949/96, abgelehnt. In der dem Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom

28. Juli 1999 zur Entscheidung abgetretenen Beschwerde vertreten die Beschwerdeführer den Standpunkt, dass rechtens kein gewerblicher Grundstückshandel vorliege.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Für die Jahre, in denen eine Feststellung der Einkünfte mit 0 S erfolgte (1986, 1987 und 1988) und es zu keiner Vorschreibung an Gewerbesteuer kam (1986, 1987 und 1988), können die Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid in ihren Rechten nicht verletzt sein. Die Beschwerde war daher insoweit gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG mit Beschluss zurückzuweisen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Tätigkeit, die selbständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, gewerblich, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung überschreitet. Dies ist dann der Fall, wenn das Tätigwerden des Steuerpflichtigen nach Art und Umfang deutlich jenes Ausmaß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist. In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, wenn sie in den gewerblichen Bereich fallen soll, dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Juli 1997, 96/14/0115, m.w.N.).

Die Frage, ob die Vermögensnutzung oder die Vermögensumschichtung bzw. Vermögensverwertung im Vordergrund steht, ist eine Sachverhaltsfrage, die nach dem objektiven Gesamtbild des jeweiligen Falles zu lösen ist. Entscheidend ist nicht die absolute Zahl an An- bzw. Verkaufsvorgängen, sondern das sich im Einzelfall bietende Gesamtbild der Verhältnisse (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Juli 2000, 95/14/0161).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde betreffend die Vermögensverwertung von drei Liegenschaften eine planmäßige, auf einen gewerblichen Grundstückshandel hindeutende Vorgangsweise gesehen. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits wiederholt ausgesprochen, dass berufliche Berührungspunkte zum Immobiliengeschäft und das damit im Vergleich zu einem nicht in der Branche Tätigen zu unterstellende Fach- und Insiderwissen geeignet sind, das Bild der Planmäßigkeit des Vorgehens zu verstärken (vgl. z.B. die Erkenntnisse vom 31. Mai 1983, 82/14/0188, vom 25. März 1999, 94/15/0171, und vom 26. Juli 2000, 95/14/0161). Die belangte Behörde durfte damit zu Recht die Eigenschaft der Beschwerdeführer als Gesellschafter bzw. Geschäftsführer bei der im Immobiliengeschäft tätigen Bodenfinanz GmbH bzw. der Bau-Wert GmbH als gewichtiges Indiz für einen gewerblichen Grundstückshandel der Beschwerdeführer ins Treffen führen. Inwiefern "jeden Geschäftsführer und/oder jeden Angestellten" treffende Wettbewerbsverbote eine am tatsächlichen Geschehen zu orientierende Beurteilung beeinflussen könnten, zeigt die Beschwerde nicht auf. Die über dreißig Jahre aufgelisteten Immobiliengeschäfte der Beschwerdeführer zeugen außerdem ebenfalls von Kenntnissen der Beschwerdeführer betreffend die Immobilienbranche.

Dass entsprechend den Besonderheiten des Grundstückmarktes gewerblicher Grundstückshandel auch in Fällen vorliegen kann, in welchen An- und Verkäufe in einem mehrere Jahre umfassenden Zeitraum erfolgen, hat der Verwaltungsgerichtshof u.a. in den oben zitierten Erkenntnissen zum Ausdruck gebracht (vgl. weiters das Erkenntnis vom 20. Dezember 2000, 98/13/0236). Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid zum zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang betreffend die Liegenschaft A. Weg 19 u.a. auf einen längeren Rechtsstreit mit der Verkäuferin und den späteren Verkauf an die im Eigentum der Beschwerdeführer stehende Bodenfinanz GmbH hingewiesen. Betreffend das Objekt N. Hauptstraße 59 wird im angefochtenen Bescheid auf fremdfinanzierte, als Verwertungsmaßnahmen anzusehende Investitionen aufmerksam gemacht, wobei schon während der Umbauarbeiten bzw. unmittelbar bei Abschluss der Umbauarbeiten der Abverkauf zweier Einheiten erfolgt sei. Zur Liegenschaft N. Alm 169 sei der zeitliche und wirtschaftliche Zusammenhang schon durch den ohnedies innerhalb eines Jahres erfolgten An- und Verkauf gegeben. Vorgebrachte Gründe für die in Rede stehenden Transaktionen, die in der Privatsphäre der Beschwerdeführer ihre Ursache haben sollten, hat die belangte Behörde im Einzelnen widerlegt. So hat sie bezüglich des Objektes A. Weg 19 etwa auf das die Eigennutzung als unglaublich erscheinen lassende Alter der Kinder verwiesen und betreffend N. Alm 169 die als Hindernis für die Privatnutzung durch die Tochter angeführten hohen Investitionskosten wegen des beruflichen Umfeldes der Beschwerdeführer als nicht glaubwürdig hingestellt. Behauptungen über einen angeblichen Notverkauf im Rahmen des Objektes N. Hauptstraße 59 trat die belangte Behörde mit Überlegungen zur Höhe der Fremdfinanzierung und einer deshalb von vornherein zumindest in Kauf genommenen Abdeckung durch Verkaufserlöse entgegen.

Festzuhalten ist, dass die Beschwerde diesen Ausführungen im angefochtenen Bescheid substantiiert nicht entgegentritt. Auf Behauptungsebene bleibende Beteuerungen in der Beschwerde, wonach z. B. das für die Tochter angeschaffte Grundstück (Blockhaus) N. Alm 169 wieder verkauft worden sei, nachdem sich herausgestellt habe, dass die Revitalisierungskosten zu hoch seien, vermögen gegenteilige Beweiswürdigungsergebnisse der belangten Behörde nicht zu erschüttern.

Bei den drei Objekten, die den Gegenstand der strittigen Einstufung als gewerblicher Grundstückshandel bilden, handelte es sich nach der Aktenlage nicht um "selbstbewohnte Objekte", sodass die diesbezüglichen Beschwerdeaufführungen ins Leere gehen. Die von der Zweitbeschwerdeführerin allein (nicht zusammen mit dem Erstbeschwerdeführer) im Jahr 1990 angeschaffte und verkaufte Liegenschaft N. Straße 11 wurde in die vorliegende Feststellung gemeinschaftlicher Einkünfte aus Gewerbebetrieb ohnedies nicht einbezogen. Die bloße "generelle Bestreitung" der Berechtigung der belangten Behörde, von einer Mitunternehmerschaft auszugehen, verhilft der Beschwerde ebenso wenig zu einem Erfolg, wie die nur aus "advokatorischer Vorsicht" behauptete mangelhafte Sachverhaltsfeststellung.

Wenn in der Beschwerde unter Hinweis auf die Judikatur zum gewerblichen Wertpapierhandel (vgl. das bereits oben angesprochene Erkenntnis vom 29. Juli 1997, 96/14/0115), geltend gemacht wird, bei Anwendung der dort für das Vorliegen eines gewerblichen Wertpapierhandels entwickelten Grundsätze wären die Beschwerdeführer "nie und nimmer gewerbliche Grundstückshändler", ist darauf hinzuweisen, dass es bei der Verwaltung von Wertpapieren - anders als bei Liegenschaftsbesitz - auch Wesen einer privaten Vermögensverwaltung ist, diese umzuschichten. Weiters kann bei einer (wie im bezogenen Beschwerdefall) Kaufabwicklung über Banken die für eine allgemeine Handelstätigkeit typische Einflussnahme auf die Höhe des Preises und auf einzelne Kaufkonditionen nur sehr eingeschränkt entfaltet werden. Im Übrigen hat es der Verwaltungsgerichtshof in dem bezogenen Erkenntnis auch für bedeutend erachtet, dass der damalige Beschwerdeführer ansonsten (in seinem Hauptberuf) keinen Konnex mit dem Wertpapiergeschäft hatte.

Insgesamt durfte damit die belangte Behörde zu Recht einen gewerblichen Grundstückshandel durch die Beschwerdeführer annehmen. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBI Nr. 416/1994.

Wien, am 18. Dezember 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1999150155.X00

Im RIS seit

08.05.2002

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at