jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/3/28 96/13/0013

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.03.2001

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs3;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde der B Ges.m.b.H. & Co KG in W, vertreten durch Dr. Alfred Mohr, Rechtsanwalt in Wien XIII, Hietzinger Hauptstraße 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 27. November 1995, Zl. 16- 95/3355/05, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1988 bis 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird in seinem Abspruch über das Jahr 1990 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben; im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.950,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Mit einem Gesellschaftsvertrag vom 20. Oktober 1986 schlossen sich die B-GmbH, Dr. M.B. und seine Ehegattin E.B. zu einer Kommanditgesellschaft unter der Firma B-GmbH & Co KG (der Beschwerdeführerin) zusammen, wobei die B-GmbH und Dr. M.B. Komplementäre und E.B. Kommanditistin sein sollten. Gegenstand des Unternehmens sollte der Betrieb eines Gastgewerbes (Heurigenbetrieb) sein.

Im Zuge einer mit Schlussbesprechung vom 14. April 1989 abgeschlossenen Betriebsprüfung wurde vom Prüfer festgestellt, das eine Eintragung der Kommanditgesellschaft im Handelsregister nicht erfolgt sei, sodass eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht vorliege.

Dr. M.B., ein Zahnarzt, hatte am 16. Mai 1986 eine Liegenschaft (Winzerhaus) erworben, welche mit mündlichen Bestandverträgen der B-GmbH vermietet und von dieser der Beschwerdeführerin weitervermietet worden war. Für

1986 und 1987 waren von der als Gesellschaft bürgerlichen Rechts gesehenen "B-GmbH und Mitgesellschafter" negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt worden. Mit dem hg. Erkenntnis vom 11. März 1992, Zl. 90/13/0301, wurde in Zusammenhang mit der Feststellung der Einkünfte für diese zwei Jahre die Gestaltung betreffend die Vermietung dieses erwähnten Grundstücks nicht anerkannt, sodass im Folgenden das Grundstück als im Sonderbetriebsvermögen des Dr. M.B. stehend betrachtet wurde.

Nachdem das früher als Wohngebäude genutzte Winzerhaus in Stand gesetzt worden war, wurde es ab Mai 1987 als Heurigenlokal betrieben. Für die Jahre 1988 und 1989 von der B-GmbH und Mitgesellschafter eingereichte Erklärungen der Einkünfte der Personengesellschaft wiesen Verluste von S 1,832.522,-- (für 1988), von S 1,679.223,-- (für 1989) und von S 1,052.883,-- (für 1990) auf.

Das Finanzamt erließ gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Bescheide über die Feststellung der Einkünfte der Personengesellschaft vom 15. Juli 1992 (für 1988), vom 21. Juli 1992 (für 1989) und vom 27. Oktober 1992 (für 1990) in der erklärten Höhe.

Aus der der Erklärung über die Einkünfte der Personengesellschaft für 1990 beigelegten Gewinn- und Verlustrechnung war ersichtlich, dass für 1990 lediglich Pachterlöse (bzw. Erlöse aus Anlagenverkauf (PKW)) erklärt worden waren. Darauf hielt das Finanzamt diesen Umstand der B-GmbH und Mitgesellschafter mit Schreiben vom 10. Juli 1992 vor und bat um Mitteilung, ob das Gastgewerbe aufgegeben und ab 1990 nur mehr verpachtet worden sei bzw. ob die Absicht bestehe, das Gastgewerbe wieder im eigenen Namen und auf eigene Rechnung zu betreiben. Läge dauernde Verpachtung vor, wäre aus einkommensteuerlicher Sicht Betriebsaufgabe zu unterstellen und ein Aufgabegewinn zu ermitteln.

Diesen Vorhalt beantworteten die B-GmbH und Mitgesellschafter mit Schreiben vom 26. August 1992, worin sie bekannt gaben, dass ab Beginn des Jahres 1990 der Betrieb verpachtet worden sei. "Derzeit" sei das Pachtverhältnis bereits mit dem zweiten Pächter vorzeitig aufgelöst worden, weil auch dieser Pächter seine eingegangenen finanziellen Verpflichtungen vertragswidrig nicht eingehalten habe. Sollte nicht in Kürze ein seriöser Pächter gefunden werden, der zu wirtschaftlich vertretbaren Bedingungen den Betrieb weiterpachten werde, beabsichtigten die Gesellschafter der B-GmbH und Mitgesellschafter den Betrieb wieder selbst zu betreiben. Es sei nicht beabsichtigt, den Betrieb auch in Zukunft nur zu verpachten und nicht wieder selbst zu betreiben. Zumindest zum derzeitigen Zeitpunkt sei eine Betriebsaufgabe noch nicht zu unterstellen, es werde auch darauf hingewiesen, dass der 24- jährige Sohn des Dr. M.B. Interesse zeige, die Geschäftsführung des Gastwirtschaftsbetriebes in den nächsten Jahren zu übernehmen.

Im Zuge weiterer Vorhalteverfahren legte der steuerliche Vertreter der B-GmbH und Mitgesellschafter mit Schreiben vom 12. Dezember 1994 einen Jahresabschluss zum 15. Mai 1990 bei, worin eine Betriebsaufgabe per 15. Mai 1990 und die Überführung der Aktiven und Passiven ins Privatvermögen erklärt wurden. Weiters war dem Schreiben eine berichtigte Erklärung der Einkünfte der Personengesellschaft für 1990 beigelegt, welche nunmehr einen Verlust aus Gewerbebetrieb von S 204.528,-- auswies.

Daraufhin erließ das Finanzamt gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültige Bescheide vom 9. Juni 1995, womit die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der B-GmbH und Mitgesellschafter für 1988, 1989 und 1990 jeweils mit 0,-- festgestellt wurden. Die Bescheide wurden damit begründet, dass der Betrieb ab 1990 nicht mehr selbst betrieben worden sei, deshalb eine Betriebsaufgabe zu unterstellen gewesen sei und ein geschlossener Beobachtungszeitraum (1986 bis 1990) vorliege, sodass die Erzielung des erforderlichen Gesamtgewinnes mit Sicherheit ausgeschlossen wäre. Die von der B-GmbH und Mitgesellschafter ausgeübte Tätigkeit sei daher als Liebhaberei zu qualifizieren.

Die gegen diese Bescheide erhobene Berufung der B-GmbH und Mitgesellschafter stützt sich darauf, dass die Anlaufverluste seit der Betriebseröffnung im Frühjahr 1987 bis März 1990 nach einem Durchführungserlass (offensichtlich des Bundesministers für Finanzen) jedenfalls steuerlich anzuerkennen seien. Die vom Finanzamt getroffene Feststellung, dass ab dem Jahr 1990 der Betrieb nicht mehr selbst betrieben werde und somit ein geschlossener Beobachtungszeitraum für die Jahre 1986 bis 1990 vorliege, entspräche nicht dem vorliegenden Sachverhalt. Der Gesellschafter der B-GmbH und Mitgesellschafter, Dr. M.B., habe infolge einer fortschreitenden Wirbelsäulenabnützungserscheinung seiner Ehegattin, welche die faktische Geschäftsführung ausgeübt habe und über mehrere Monate arbeitsunfähig gewesen sei, der Heirat seiner im Betrieb ebenfalls mittätigen Tochter nach Malta und der Ableistung des Wehrdienstes seines Sohnes beim österreichischen Bundesheer sowie gravierender Personalprobleme im Jahr 1990 beschlossen, den Betrieb für eine gewisse Zeit zu verpachten, wobei eine spätere

Selbstbewirtschaftung des Betriebes geplant sei. Bereits ab dem Jahr 1995 werde aus der Verpachtung ein positives Ergebnis erwartet. Durch die Änderung der einkommensteuerlichen Umgliederung von der Einkunftsart Gewerbebetrieb in die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung werde im vorliegenden Fall der Beobachtungszeitraum nicht berührt.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid der belangten Behörde wurde eine Berufung der B-GmbH & Co KG (der Beschwerdeführerin) als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid geht davon aus, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 1986 und 1987 Verluste erzielt habe, wobei mangels einer Handelsregistereintragung diese im Rahmen einer Ges.n.b.R. erzielt worden seien. Nach "Eintragung im Handelsregister" habe die Beschwerdeführerin ab dem Jahr 1988 Verluste aus Gewerbebetrieb erklärt.

Die belangte Behörde legte ihrer abweisenden Entscheidung zu Grunde, dass - ungeachtet vor und nachher geäußerter Weiterführungsabsichten - von der Beschwerdeführerin am 13. Dezember 1994 ein "Jahresabschluss zum 15. Mai 1990" wegen "Betriebsaufgabe" vorgelegt worden sei, der unter den Erträgen nur

"sonstige Erträge und außerordentliche Erträge ... Erlöse aus

Anlagenverkauf ... periodenfremde Erträge" ausgewiesen habe. In

der von der Beschwerdeführerin betriebenen Art hätte die Gastwirtschaft "in einem überschaubaren Zeitraum nie gesamtgesehen aus der Verlustzone herauskommen können", weil bei, im Durchschnitt gesehen, unter S 600.000,-- liegenden Umsätzen die Löhne bei S 500.000,-- gelegen seien und die "Miete und Pacht" jährlich S 450.000,-- betragen habe, von "Waren- und Materialeinsatz, sozialen Abgaben, Abschreibungen auf das Anlagevermögen, Aufwandszinsen, Verwaltungsaufwendungen, Vertriebsaufwendungen" ganz abgesehen. Gleichgültig, ob man die Ges.n.b.R. in den Beobachtungszeitraum mit einbeziehe oder nicht, wäre der Beobachtungszeitraum mit der grundlegenden Änderung der Bewirtschaftungsart mit Ende des Jahres 1989 abgeschlossen und brächte nur Verluste in Millionenhöhe, die durch nichts Aktenkundiges aufgehoben werden könnten.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, welche Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend macht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Eingangs ist festzuhalten, dass die im Laufe des Verwaltungsverfahrens als B-GmbH und Mitgesellschafter und sodann im angefochtenen Bescheid als B-GmbH & Co KG bezeichnete Personengesellschaft die selbe Personenvereinigung ist und nach den Ergebnissen des Verwaltungsverfahrens keine Verwechslungsgefahr besteht, sodass unter dem Blickwinkel der Parteienbezeichnung weder auf dem Boden des § 191 Abs.1 lit. c BAO gegen den angefochtenen Bescheid, noch folglich gegen die Zulässigkeit der Beschwerde Bedenken bestehen.

Strittig ist im Beschwerdefall, ob im Beschwerdezeitraum (1988 bis 1990) durch die von der Beschwerdeführerin ausgeübte Tätigkeit Liebhaberei vorliegt oder ob der Beschwerdeführerin (negative) Einkünfte aus Gewerbebetrieb zugeflossen sind.

Dabei ist vorauszuschicken, dass für die Jahre 1988 und 1989 die Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 322/1990 zufolge der Aufhebung ihres Artikels II durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Dezember 1991, V 53/91-15 u.a., nicht anwendbar ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, Zl. 93/13/0171, daran festgehalten, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen ist, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, sich lohnend zu gestalten. Unter der Ertragsfähigkeit einer Betätigung als Tatbestandsvoraussetzung ihrer Einkunftsquelleneigenschaft ist die Eignung der Tätigkeit zu verstehen, einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen.

Für die Streitjahre 1988 und 1989 wurde im angefochtenen Bescheid - diesbezüglich unbestritten - festgestellt, dass die oben näher ausgeführten Eckdaten (Einnahmen/Ausgaben) keine Wirtschaftsführung erkennen ließen, die sich gesamtgewinnbringend hätte gestalten können. In der Art und Weise, wie sich die Beschwerdeführerin in den Jahren 1988 und 1989 betätigt hatte (die Fixkosten überstiegen bereits den Umsatz bei weitem), hätte sie auch in den darauf

folgenden Jahren aus dieser Betätigung keinen Gesamtgewinn erwirtschaften können. Der Verwaltungsgerichtshof vermag nicht zu erkennen, dass diese Beurteilung mit Rechtswidrigkeit belastet wäre (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis eines verstärkten Senats vom 3. Juli 1996 und das hg. Erkenntnis vom 28. April 1999, Zl. 94/13/0100).

Mit der Verpachtung des Heurigenbetriebes ab dem Jahr 1990 wurde dann eine nicht der Intensität nach, sondern qualitativ gänzlich unterschiedliche Betätigung ausgeübt, welche nach den Ergebnissen des Verwaltungsverfahrens nicht Teil eines von vorneherein gegebenen Planes gewesen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 31. Jänner 2001, Zlen. 95/13/0032, 0033, m.w.N.). Ab der Verpachtung hatte deshalb - die vorangegangenen Zeiten außer Betracht lassend - eine gesonderte Prüfung der Einkunftsquelleneigenschaft Platz zu greifen.

Für das Jahr 1990 beschränkte sich die belangte Behörde jedoch auf die Begründung, dass "unabhängig von der nun behaupteten Übernahme in das Privatvermögen per 15. Mai 1990" keine Einkünfte aus dem Betreiben einer Gastwirtschaft mehr vorliegen, "sodass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1990 hinsichtlich der von der Beschwerdeführerin vorher betriebenen Gastwirtschaft zu unterbleiben hatte, weshalb der diesbezügliche Nicht-Feststellungsbescheid für das Jahr 1990 zu Recht ergangen ist, was nur zu einer Abweisung der Berufung ... führen kann". Damit lässt aber die belangte Behörde jegliche Prüfung der Einkunftsquelleneigenschaft der Verpachtung des Heurigenbetriebes vermissen und hat damit - ungeachtet der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Prognoserechnungen - Verfahrensvorschriften (§ 115 BAO) verletzt, bei deren Einhaltung sie zu einem anderen Ergebnis hätte kommen können.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er über das Jahr 1990 abspricht, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994. Das Mehrbegehren betrifft S 30,-- an Stempelgebühr und war abzuweisen, denn für die gemäß § 28 Abs. 5 VwGG vorgelegte Abschrift des angefochtenen Bescheides war lediglich eine Gebühr von S 90,-- (3 Bogen je S 30,- -) zu entrichten (§ 14 TP 5 Gebührengesetz in der im Zeitpunkt des Einbringens der Beschwerde geltenden Fassung).

Wien, am 28. März 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1996130013.X00

Im RIS seit

19.07.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at