jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1999/2/18 97/15/0018

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.02.1999

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §188 Abs1;
BAO §28;
BAO §32;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §23 Z1;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §23 Z1;
KStG 1988 §7 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zeller, über die Beschwerde des A, K, K, M, H und P als ehemalige Beteiligte der "A" in B, vertreten durch Dr. Fritz Schneider, Dr. Eva Schneider und Dr. Christoph Schneider, Rechtsanwälte in Bludenz, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 13. November 1996, Zl. 938-6/95, betreffend u.a. die Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1988 und 1989 sowie 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die unter der "Anton G und Mitges." zusammengeschlossenen Beschwerdeführer erklärten in den Jahren 1988 bis 1991 Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der "Vermietung von Segelyachten" (Verluste 1988 S 214.309,--, 1989 S 752.359,--, 1990 S 2,279.889,-- und 1991 S 722.767,--). Als Anlagevermögen stand eine am 2. August 1988 angeschaffte Motorsegelyacht mit einem Anschaffungswert von S 3,051.000,-- (jährliche Abschreibung S 435.988,--) zu Buch; die in der Schlußbilanz des Jahres 1988 unter Verbindlichkeiten gegenüber Kreditunternehmungen ausgewiesenen Beträge

hafteten ebenfalls mit rund diesem Betrag aus. Der bei der Betriebsaufgabe im Jahr 1991 errechnete "Veräußerungsgewinn" von (nach Abzug des Freibetrages von S 100.000,-- gemäß § 24 EStG) S 409,-- resultierte aus der Veräußerung der Motorsegelyacht per 31. August 1991.

Nachdem die Behörde die Jahre 1988, 1989 und 1990 zunächst vorläufig erklärungsgemäß veranlagt hatte, stellte sie mit Bescheid vom 3. April 1995 fest, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1988, 1989, 1990 und 1991 nicht durchzuführen sei. Die ausgeübte Tätigkeit sei als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu beurteilen.

In der Berufungsschrift vom 5. April 1995 wurde erläutert, im Jahr 1988 sei von den "beteiligten Mitgesellschaftern" eine atypische stille Gesellschaft zur Vermietung von Segelyachten gegründet worden. Der Vertrag sei auf unbestimmte Zeit abgeschlossen gewesen und alle beteiligten Gesellschafter hätten ausdrücklich auf eine Kündigung während der ersten sieben Jahre verzichtet. Der Betriebsgegenstand sei ausschließlich die Finanzierung von Segelyachten für andere Betreiber, nicht das Chartergeschäft, gewesen. Am 2. August 1988 sei der Motorsegler "Nordfjord" gekauft und am selben Tag mit der Firma H. Yacht-Charter GmbH ein Mietvertrag errichtet worden. Demnach habe diese GmbH das Schiff ab 1. September 1988 gegen eine monatliche Miete von DM 7.700,-- auf unbestimmte Zeit gemietet. Beide Vertragsteile hätten mit Ausnahme des Eintrittes von im § 6 des Mietvertrages taxativ aufgezählten Umständen auf die Kündigung des Vertrages vor dem 31. Dezember 1995 verzichtet. Die Mieterin habe sämtliche mit dem Betrieb und der Instandhaltung des Schiffes anfallenden Kosten zu tragen gehabt. Bei einer Auflösung des Vertrages aus den im § 6 genannten Gründen bis zum 30. Juni 1992 hätte der Mieter "Annulierungskosten" in der Höhe von 16 Monatsmieten entrichten müssen. Als Sicherstellung aller Forderungen aus dem Mietvertrag seien den Vermietern von der H. Yacht-Charter GmbH die Forderungen aus einem Chartervertrag vom 20. Mai 1988 mit der F. Yacht-Charter GmbH (mit Sitz in Deutschland) im Betrag von jährlich DM 170.000,-- abgetreten worden. Wegen Nichteinhaltung des Vertrages, Unterschlagung von Geld und diversen Erpressungsversuchen seitens des Herrn H. sei der Mietvertrag von den Vermietern am 8. August 1989 gekündigt und die vertraglich zustehenden Kosten und Mieterträge in Höhe von S 1,974.362,-- bei der H. Yacht-Charter GmbH geltend gemacht worden. Auf Grund der Zahlungsunfähigkeit dieser GmbH seien sodann DM 96.499,97 bei der F. Yacht-Charter GmbH eingeklagt und auch mit Gerichtsurteil vom 19. März 1991 zugesprochen worden. Infolge eines Ausgleiches der Beklagten habe jedoch nur ein Teil dieses Betrages einbringlich gemacht werden können. Herr H. habe sich nach der Kündigung geweigert, das Schiff zu übergeben, wodurch der Gesellschaft ein wesentlicher Schaden zugefügt worden sei. Ab Februar 1990 sei eine Vermietung des Schiffes an die Firmen "Caribbean Shipyard und Ambre Marine S.A. Puerto Plata, Dominikanische Republik" um eine monatliche Miete von $ 4.800,-- zu Stande gekommen. Die fälligen Zahlungen seien allerdings nicht geleistet worden. Die bei Gericht eingebrachte Klage habe nicht zugestellt werden können. Im Jänner 1991 sei das Schiff Herrn J. zur Instandsetzung übergeben worden. Trotz Leistung einer Anzahlung von DM 60.000,-- seien von diesem die übernommenen Arbeiten nicht erledigt bzw. das Schiff sogar schwer beschädigt worden. Die gegen J. im Jahr 1992 eingebrachte Klage sei bisher vom Gericht nicht behandelt worden. Da J. im Dezember 1994 den Konkurs habe anmelden müssen, sei auch diese Forderung in Höhe von DM 139.001,-- " sehr zweifelhaft". Bei Einhaltung der vertraglich zustehenden Mieten wäre ein "ansehnlicher Gesamtgewinn" erzielt worden. Der Mieter hätte sämtliche Kosten mit Ausnahme der Zinsen und der Abschreibung tragen müssen. Die in den Jahren 1989, 1990 und 1991 angefallenen übrigen Ausgaben seien ausschließlich wegen Geltendmachung der Forderungen und Minderung des zugefügten Schadens entstanden. Auf Grund der vorgefallenen Umstände sei im August 1991 das Anlagegut zur "Schadensbegrenzung" verkauft und die Gesellschaft aufgelöst worden.

In einer Berufungsvorentscheidung vom 13. Juni 1995 stellte sich das Finanzamt auf den Standpunkt, dass es sich bei der Segelyachtvermietung um eine "Betätigung mit Liebhabereivermutung" (§ 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung) handle, wobei wegen der Verlusterzielung im gesamten abgeschlossenen Beobachtungszeitraum in Höhe von rund S 3,9 Mio. das Vorliegen einer Einkunftsquelle zu verneinen sei.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 19. Juni 1995 traten die Beschwerdeführer dieser Ansicht entgegen. Die Segelyacht sei auf Grund der Größe (Zulassung zu einer Beförderung für 14 Personen) und der rechtlichen Situation (die Vermieter hätten vertraglich nur das Recht gehabt, das Mietobjekt zu betreten, zu besichtigen und in das Logbuch Einsicht zu nehmen) nicht für eine Nutzung im Rahmen der

Lebensführung in Betracht gekommen. Der Zweck der Gesellschaft sei ausschließlich die Finanzierung des Schiffes für die H. Yacht-Charter GmbH gewesen. Kein Gesellschafter habe jemals einen Urlaub auf dem Mietobjekt verbracht. Die Subsumierung des Sachverhaltes unter § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung sei denkunmöglich.

In der mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens der Beschwerdeführer der "Werdegang der Firma" nochmals geschildert. Dabei erklärte der steuerliche Vertreter, dass der Zweck der Gesellschaft ausschließlich die Finanzierung des Motorseglers für die H. Yacht-Charter GmbH gewesen sei. Es sei kein steuerlicher oder privater, sondern ein wirtschaftlicher Zweck verfolgt worden. Die "Firma H" sei mehrere Jahre "Klientin unserer Kanzlei" gewesen. Sie habe bereits im Mittelmeer ein Boot betrieben und H. habe ein zweites Schiff kaufen wollen "und wir sollten ihm bei der Finanzierung behilflich sein". Grundsätzlich hätte zur Finanzierung auch ein Darlehen gewährt werden können, aber dann hätte im Jahr 1991 nicht einmal mehr die Möglichkeit bestanden, das Wirtschaftsgut zu verkaufen. Nachdem andere Finanzierungen auf Grund mangelnder Sicherheiten gescheitert seien und "doch die Abtretung der Forderung von DM 170.000,-- von einem renommierten deutschen Reisebürounternehmen vorlag", hätten sich verschiedene Mitarbeiter der Steuerberatungskanzlei bereit erklärt, den Kauf des Schiffes für H. zu finanzieren. Die Verluste seien ausschließlich auf Forderungsausfälle zurückzuführen; nach den Mietverträgen wäre mit einem Einnahmenüberschuss zu rechnen gewesen. Über Befragen gab der Vertreter der Beschwerdeführer noch bekannt, dass über die Gründung der atypisch stillen Gesellschaft zwar eine "schriftliche Aufstellung des Vertrages" vorliege, dieser aber von den Gesellschaftern mündlich beschlossen worden sei und aus gebührenrechtlichen Gründen keine Vertragsunterzeichnung stattgefunden habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung hinsichtlich der Einkünftefeststellung für das Jahr 1990 (und der Umsatzsteuer) statt, bezüglich der Nichtfeststellung der Einkünfte für die Jahre 1988 und 1989 bzw. 1991 bestätigte die belangte Behörde den erstinstanzlichen Bescheid. Die belangte Behörde folge der Ansicht der Beschwerdeführer, dass die Vermietung der Segelyacht unter § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung falle. Es sei auch unter Bedachtnahme auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juni 1996, 93/13/0171, der Meinung der Beschwerdeführer zu folgen, dass bei Vorliegen eines abgeschlossenen Beobachtungszeitraumes nicht mehr nur auf Grund des Vorliegens eines Gesamtverlustes die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung verneint werden könne. Der gegenständlichen Betätigung habe es aber gerade in ihrer konkreten Bewirtschaftungsart an der objektiven Ertragsfähigkeit gefehlt. Die Beschwerdeführer seien nicht nur an einen "äußerst fragwürdigen Vertragspartner" geraten (H. sei schon wegen mehrerer Eigentumsdelikte vorbestraft gewesen), die lt. Vertrag den Beschwerdeführern zustehenden Forderungen seien auch "viel zu wenig" abgesichert gewesen. Zumindest die Überprüfung des jeweiligen Vertragspartners auf seine Bonität sei bei einem derartigen Geschäft als üblich anzusehen. Ein Großteil der Verluste resultiere aus den Forderungsabschreibungen, die "vorgenommen werden mussten, weil nicht weniger als drei Schuldner" zahlungsunfähig geworden seien. Keiner der Mietverträge sei von den Mietern eingehalten, die Yacht sei tatsächlich nie bestimmungsgemäß zur Vercharterung verwendet worden. Es könne daher nach Ansicht der belangten Behörde nicht davon gesprochen werden, dass die Vermietung der Segelyacht in der von den Beschwerdeführern ausgeübten Bewirtschaftungsart geeignet gewesen sei, jemals einen Gesamtgewinn zu erzielen. Liebhaberei liege damit nicht wegen der Betriebsaufgabe im Jahr 1991, sondern wegen der mangelnden objektiven Ertragsfähigkeit der Vermietungstätigkeit vor. Da nach § 2 Abs. 2 der ab 1990 anzuwendenden Liebhabereiverordnung für einen Zeitraum von drei Jahren (Anlaufzeitraum) jedoch jedenfalls Einkünfte vorlägen, sei der Verlust für das Jahr 1990 zu berücksichtigen gewesen.

Die Beschwerde bekämpft den angefochtenen Bescheid hinsichtlich "Nichtfeststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 1988, 1989 und 1991". Die Beschwerdeführer seien in ihrem Recht auf die Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 188 Abs. 1 BAO werden einheitlich und gesondert festgestellt die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten) a) aus Land- und Forstwirtschaft, b) aus Gewerbebetrieb, c) aus selbständiger Arbeit, d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen offensichtlich davon aus, daß die Betätigung der Beschwerdeführer - läge nicht Liebhaberei vor - den Einkünften aus Gewerbebetrieb unterzuordenen wäre (so stellte

die belangte Behörde für das Jahr 1990 die Einkünfte erklärungsgemäß als negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO fest). Diese Beurteilung entspricht allerdings nicht der Rechtslage:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Tätigkeit, die selbständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, erst dann 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, wenn also durch die Marktteilnahme nach Art und Umfang der Tätigkeit ein Bild erzeugt wird, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Juli 1997, 96/14/0115; m.w.N., sowie - zur Vermietung eines beweglichen Wirtschaftsgutes - das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Dezember 1998, 9715/0060). Für die Qualifikation einer Tätigkeit als gewerblich oder vermögensverwaltend ist auch nicht die Frage entscheidend, von wem - abgesehen von Gewerbebetrieben kraft Rechtsform (§ 7 Abs. 3 KStG 1988) - die zu beurteilende Tätigkeit ausgeführt wird, sondern die Art der Tätigkeit (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Mai 1998, 98/14/0044, betreffend eine vermögensverwaltende KEG).

Nach dem von den Beschwerdeführern vorgetragenen Sachverhalt war ausschließlicher Zweck der Gesellschaft die Finanzierung einer Segeljacht für H. bzw. die H. Yacht-Charter GmbH, die dieser auch langfristig in Bestand gegeben wurde (die Dauer des Kündigungsverzichtes im Mietvertrag vom 2. August 1988 bis Ende 1995 entsprach der angenommenen 7-jährigen Nutzungsdauer des Segelschiffes laut Schlußbilanz 1988). Sämtliche mit dem Betrieb und der Instandhaltung des Schiffes anfallenden Kosten hatte der Mieter zu tragen. Die Beschwerdeführer, die ebenfalls nach ihrem Vorbringen das Chartergeschäft niemals selbst betrieben haben (sie hatten nur das Recht, das "Mietobjekt zu betreten, zu besichtigen und in das Logbuch Einsicht zu nehmen"), hatten nur für den Wertverzehr und die Finanzierung des in Bestand gegebenen Wirtschaftsgutes aufzukommen. Ihre Betätigung bot damit nicht das Bild eines Gewerbebetriebes. Der Bereich der Vermögensverwaltung wird auch nicht dadurch verlassen, dass zur Eintreibung ausständiger Forderungen und Rettung des Wirtschaftsgutes (Schadensbegrenzung) Ausgaben zu tätigen sind oder - nach Ausfall des Erstmieters - neue Mieter gesucht werden.

Lag damit bei der in Rede stehenden Betätigung der Beschwerdeführer nur eine vermögensverwaltende Tätigkeit, nämlich Vermietung eines beweglichen Wirtschaftsgutes, vor, kam schon deshalb die begehrte Einkünftefeststellung nicht in Betracht, weil kein Anwendungsfall des § 188 BAO vorlag. Die Beschwerdeführer wurden daher durch den angefochtenen Bescheid nicht in ihrem Recht auf Einkünftefeststellung nach § 188 BAO verletzt.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen, ohne dass auf die im Verwaltungsverfahren strittige Frage der Liebhaberei einzugehen war.

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

Wien, am 18. Februar 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1997150018.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at