

TE Vwgh Erkenntnis 1998/7/21 93/14/0111

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.07.1998

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §2 Abs2;

EStG 1972 §2 Abs3 Z6;

EStG 1972 §28;

LiebhabeIV §2 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 21. April 1993, ZI 367/9-3/88, betreffend Einkommensteuer 1984 bis 1988 und 1990 sowie Umsatzsteuer 1987, 1988 und 1990 (mitbeteiligte Partei: F H in W), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Nach den Feststellungen einer im März 1988 abgeschlossenen abgabenbehördlichen Prüfung erwarb der Mitbeteiligte im September 1984 eine Liegenschaft mit einem darauf befindlichen Gebäude um rd S 730.000,-- inklusive Nebenkosten. Laut einem Mietvertrag vom 29. Mai 1985 seien sämtliche im Erdgeschoß befindlichen Räume des Gebäudes an die Schwiegertochter des Mitbeteiligten um netto S 500,-- monatlich vermietet worden. Das gesamte Gebäude sei stark sanierungsbedürftig gewesen, die vermieteten Räume dienten nur Abstell- bzw Lagerzwecken. Ober- und Dachgeschoß seien unbenützt gewesen. Eine ertragbringende Vermietung sei ohne umfangreiche Sanierungsmaßnahmen nicht möglich. Da aber bereits der Liegenschafts Kauf zur Gänze fremdfinanziert worden sei, müsse auch eine Sanierung mit Fremdmitteln erfolgen. Der Mitbeteiligte werde daher in absehbarer Zeit mit diesem Gebäude keinen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten erzielen können. Den Mieteinnahmen im Prüfungszeitraum 1984 bis 1986 von S 0,-- (1984), S 6.600,-- (1985 und 1986) stünden Werbungskosten von rd S 36.500,-- (1984), S 109.000,-- (1985) und S 99.000,-- (1986) gegenüber. Das Gebäude sei daher nicht als Einkunftsquelle anzusehen und die erklärten Werbungskostenüberschüsse nicht ausgleichsfähig.

Das Finanzamt folgte der Ansicht des Prüfers und erließ für die Jahre 1984 bis 1986 (nach Wiederaufnahme der Verfahren) entsprechende Einkommensteuerbescheide. Auch anlässlich der Veranlagung des Mitbeteiligten zur Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1987, 1988 und 1990 wurde das Gebäude nicht als Einkunftsquelle anerkannt.

In dagegen eingebrachten Berufungen wandte sich der Mitbeteiligte gegen die Einstufung der Vermietung des Gebäudes als Liebhaberei. Er brachte vor, das Objekt sei mit der Zielsetzung erworben worden, nach Vornahme entsprechender Sanierungsarbeiten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen. Geplant seien im Erdgeschoß ein Geschäftslokal, im Obergeschoß eine Wohnung und im Dachgeschoß zwei Garconnieren. Die im Jahre 1985 und 1986 auf Grund des Mietvertrages mit der Schwiegertochter erzielten Mieteinnahmen seien in keiner Weise repräsentativ, da es sich lediglich um eine kurzfristige Überlassung der Räumlichkeiten zu Lagerzwecken gehandelt habe. Damit hätten lediglich auch in der Zeit des Leerstehens des Objektes die Verluste minimiert werden sollen. Nach dem Erwerb des Objektes seien detaillierte Aufrißpläne erstellt sowie Planungsüberlegungen betreffend die genaue Vorgangsweise bei der Sanierung angestellt worden. Im März 1986 sei es im Zuge von Baumaßnahmen am Nachbargrundstück zu schwerwiegenden Schäden am Gebäude gekommen. Zwecks Durchsetzung der Schadenersatzansprüche habe der Rechtsweg beschritten werden müssen. Auf Grund dieser Entwicklung habe die beabsichtigte Sanierung des Objektes in den Jahren 1986 und 1987 nicht erfolgen können, da eine Veränderung des Objektes durch Sanierungsmaßnahmen aus Beweissicherungsgründen nicht möglich gewesen sei. Das Auftreten von schweren Bauschäden im Zuge der Bauführung auf dem Nachbargrundstück sei als unerwartetes und unvorhersehbares Ereignis zu werten, welches den Mitbeteiligten an der Erzielung von Überschüssen gehindert habe. Es sei ihm völlig bewußt gewesen, daß nach Anschaffung der Liegenschaft noch entsprechende Sanierungs- und Adaptierungsaufwendungen anfallen würden. Selbst wenn der gesamte Sanierungsaufwand mit Fremdmitteln finanziert werden würde, sei bei künftig geschätzten Mieteinnahmen von S 20.000,-- bis S 25.000,-- pro Monat ein Überschuß bereits sofort nach Abschluß der Sanierungsarbeiten möglich. Zur über Vorhalt gestellten Frage, warum bis August 1988 noch nicht mit Sanierungsmaßnahmen begonnen worden sei, brachte der Mitbeteiligte mit Schriftsatz vom 25. Oktober 1988 vor, der Erwerb der Liegenschaft sei nicht langfristig vorgeplant, sondern Resultat eines spontanen Entschlusses gewesen. Nach dem Erwerb seien grundsätzliche Überlegungen über Umbau, Sanierung oder Abriß des Gebäudes angestellt worden. Der Abschluß dieser Überlegungen sei durch den am Gebäude verursachten Schaden vereitelt worden. Es hätte nun neuerlich überprüft werden müssen, ob eine Sanierung noch sinnvoll sei, oder ob nicht vielmehr der Abriß des Gebäudes mit nachfolgendem Neubau ins Auge zu fassen sei.

Nach Durchführung weiterer Ermittlungen, anlässlich derer ua eine Rentabilitätsrechnung für die Jahre 1984 bis 2014 vorgelegt worden war, welche für die Jahre 1984 bis 1991 die tatsächlich angefallenen Einnahmen und Werbungskosten und von 1992 bis 2014 die betreffenden Ziffern als Prognose enthielt, gab die belangte Behörde der Berufung mit dem angefochtenen Bescheid Folge. Begründend vertrat sie ua die Ansicht, daß es aus Gründen der Einheitlichkeit der Beurteilung zweckmäßig sei, die Grundsätze der Liebhabereiverordnung auch für die vor 1990 liegenden Streitjahre (1984 bis 1988) anzuwenden. Da sich im gegenständlichen Gebäude neben einer Wohnung im Ober- und Dachgeschoß im Erdgeschoß auch Geschäftsräumlichkeiten, die von der Mieterin für betriebliche Zwecke genutzt würden, befänden, sei das Gebäude nicht als Wirtschaftsgut anzusehen, das der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses diene, weshalb es nicht unter die Liebhabereivermutung des § 1 Abs 2 Liebhabereiverordnung falle. Es handle sich vielmehr um die entgeltliche Überlassung von Gebäuden, also um eine Betätigung, bei der das Vorliegen einer Absicht im Sinne des § 1 Abs 1 nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtüberschuß geplant sei, zum üblichen Kalkulationszeitraum zu beurteilen sei (§ 2 Abs 3 Liebhabereiverordnung). Im Bereich der Vermietung und Verpachtung von Gebäuden sei von einer Einkunftsquelle im steuerlichen Sinn jedenfalls dann zu sprechen, wenn innerhalb eines Zeitraumes von 25 Jahren ein Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten zu erwarten sei. Die belangte Behörde gehe davon aus, daß der Mitbeteiligte die gegenständliche Liegenschaft mit der Absicht angeschafft habe, Erträge zu erwirtschaften. Es hätten jedoch die aufgezeigten Umstände (Beschädigung des Gebäudes, Unterschätzung des Sanierungsaufwandes) zu einer Verlängerung des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtüberschuß erzielbar sei, geführt. Trotz dieser vom Mitbeteiligten nicht vorhersehbaren zeitlichen Verzögerung werde nach der von ihm aufgestellten Prognoserechnung, die die belangte Behörde für seriös und realistisch halte, 1997 erstmals ein Einnahmenüberschuß und im Jahr 2009 ein Totalüberschuß anfallen. Rechne man ab Sanierungsbeginn (1990), so sei ein Gesamtüberschuß nach 20 Jahren erzielbar, ein bei der Gebäudevermietung durchaus üblicher Zeitraum. Es könne daher sowohl umsatz- als auch einkommensteuerrechtlich vom Vorliegen einer Einkunftsquelle ausgegangen werden.

Über die vom Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten gemäß § 292 BAO erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Zu Recht rügt der beschwerdeführende Präsident zunächst, daß die Liebhabereiverordnung BGBl Nr 322/1990 hinsichtlich der Streitjahre 1984 bis 1988 nicht hätte angewendet werden dürfen, weil der angefochtene Bescheid zu einem Zeitpunkt erlassen worden war, zu welchem Teile dieser Verordnung, insbesondere deren Art II, wonach Art I auf alle nicht endgültig rechtskräftig veranlagten Fälle anzuwenden sei, durch den Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 12. Dezember 1991, V 53/91 ua, bereits aufgehoben war. Auch der weiteren Beschwerderüge, die belangte Behörde hätte die objektive Ertragsfähigkeit der Tätigkeit des Mitbeteiligten nicht anhand der (zuletzt) vorgelegten Prognoserechnung beurteilen dürfen, kommt Berechtigung zu. Zu Recht führt der Beschwerdeführer nämlich aus, daß der Liebhabereibetrachtung jeweils nur Zeiträume gleicher Bewirtschaftungsart zugrunde gelegt werden dürfen. Wird nun ein Objekt, das so stark sanierungsbedürftig ist, daß vor der Sanierung ein Ertrag nicht erzielt werden kann, erworben und eine Sanierung zum Zweck der künftigen Vermietung des Objektes zeitnah zum Erwerb durchgeführt, so wird von einer Änderung der Bewirtschaftungsart zwar noch nicht gesprochen werden können, wenn dem Erwerb und der Sanierung auch hinsichtlich der Finanzierung ein einheitlicher Plan zugrunde liegt. Treten in einem solchen Fall Umstände ein, die zum Zeitpunkt der Planung nicht berücksichtigt werden konnten (wie zB durch eine Bauführung am Nachbargrundstück entstandene Schäden), so werden diese Umstände für die Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft außer Betracht bleiben müssen. Daß ein solcher Plan im Beschwerdefall aber bestand, hat der Mitbeteiligte nicht dargetan. Vielmehr räumte er im Verwaltungsverfahren in seinem Schriftsatz vom 25. Oktober 1988 ein, daß er nach dem Spontankauf der Liegenschaft im Jahre 1984, 1985 grundsätzliche Überlegungen über Umbau, Sanierung oder Abriß des Gebäudes anstellte. Der Abschluß dieser Überlegungen sei durch die dem Finanzamt bekannte Entwicklung (Prozeßsituation) vereitelt worden.

Bei dieser Sachlage ist es aber verfehlt, von Zeiträumen gleicher Bewirtschaftungsart vor und nach einer in der Folge tatsächlich durchgeführten Sanierung auszugehen, und der Beurteilung zur Frage der Einkunftsquelleneigenschaft des Gebäudes eine Prognoserechnung zugrunde zu legen, in welcher das den im Beschwerdefall gegebenen Erfordernissen jeweils angepaßte, aber ungeachtet dessen geänderte wirtschaftliche Engagement seinen Niederschlag gefunden hat.

Da die belangte Behörde dies verkannt hat, hat sie den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet. Dieser war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1993140111.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at