

# TE Vwgh Erkenntnis 1997/11/26 93/13/0184

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 26.11.1997

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §21 Abs1;  
EStG 1972 §2 Abs2;  
EStG 1972 §2 Abs3 Z6;  
EStG 1972 §28;  
EStG 1988 §2 Abs2;  
EStG 1988 §2 Abs3 Z6;  
EStG 1988 §28;  
LiebhabereiV 1993 §2 Abs3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des HL und der SS, beide in W und vertreten durch Dr. Werner Masser, Dr. Ernst Grossmann, Dr. Eduard Klingsbigl und Dr. Robert Lirsch, Rechtsanwälte in Wien I, Singerstraße 27, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 6. Juli 1993, ZI 6/3-3121/92-07, betreffend Feststellung der Einkünfte und Umsatzsteuer 1984 bis 1989, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von S 12.950,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführer sind Miteigentümer einer im Erbweg erworbenen Liegenschaft mit einem Gebäude. In den Jahren 1984 bis 1987 wurden an dem Gebäude umfangreiche Renovierungsarbeiten durchgeführt. Zur teilweisen Finanzierung der Renovierungskosten von rd S 4,1 Mio wurde ein Drittel des Gebäudes an den 80-jährigen Vater des

Erstbeschwerdeführers verkauft. Von diesem wurde die kleinere der beiden im Gebäude befindlichen Wohnungen benutzt, wobei diese Nutzung solange dauern sollte, als ihm die Führung eines eigenen Haushaltes möglich wäre. Die zweite Wohnung wurde ab dem Jahr 1986 vermietet.

Die Beschwerdeführer gaben für die Streitjahre 1984 bis 1989 Umsatzsteuererklärungen und Erklärungen über Einkünfte von Personengesellschaften ab, in welchen bis einschließlich 1985 nur Vorsteuern und Werbungskosten, ab 1986 auch Umsätze und Einnahmen, in allen Jahren aber Werbungskostenüberschüsse erklärt wurden. Bei Ermittlung der als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen gingen die Beschwerdeführer so vor, daß sie von den in den Jahren 1984 bis 1987 angefallenen Renovierungskosten ein Drittel (für die vom Vater des Erstbeschwerdeführers benutzte Wohnung) ausschieden und von den verbleibenden zwei Dritteln der Renovierungskosten 50 % bzw 25 % gemäß § 28 Abs 1 Z 1 bzw Z 3 EStG 1972 verteilt auf zehn Jahre geltend machten, die restlichen 25 % aktivierten und hiervon je ein 35-stel als AfA geltend machten. Weiters wurden von zwei Dritteln des Einheitswertes zum 1. Jänner 1977 (der unentgeltliche Erwerb war am 1. April 1977 erfolgt) ebenfalls je ein 35-stel als AfA geltend gemacht. Zum Ansatz gelangten weiters Betriebskosten, sonstiger Aufwand und (geringfügige) Zinsen. Insgesamt errechneten sich daraus mit Ausnahme des Jahres 1984 (rd S 57.000,--) jeweils Werbungskosten zwischen rd S 340.000,-- und S 360.000,-- (insgesamt in den Streitjahren rd S 1,37 Mio). An Einnahmen erklärten die Beschwerdeführer in den Streitjahren (einschließlich weiter verrechneter Betriebskosten) insgesamt rd S 0,61 Mio.

Mit gemäß § 200 Abs 1 BAO endgültigen Bescheiden wurde für die Streitjahre eine Umsatzsteuer nicht und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit jeweils Null festgesetzt. Dies mit der Begründung, daß hinsichtlich der betreffenden Liegenschaft bei der gegebenen Bewirtschaftungsform "bis 16.10.1990" (Tod des Vaters des Erstbeschwerdeführers) kein auf Dauer positives Gesamtergebnis zu erwarten sei. Mit dem Tod des Vaters des Erstbeschwerdeführers hätten sich nicht nur die Eigentumsverhältnisse, sondern habe sich auch die Bewirtschaftungsform geändert. Bis zu diesem Zeitpunkt liege eindeutig Liebhaberei vor.

In einer gegen diese Bescheide erhobenen Berufung wurde zur Ertragsfähigkeit vorgebracht, daß die derzeit vermietete Wohnung eine Nettomiete von rd S 13.000,-- monatlich erbringe. Noch im Jahr 1993 laufe dieser unter den Verhältnissen des Jahres 1986 abgeschlossene Mietvertrag ab. Es sei vorgesehen, die Wohnung entsprechend den derzeitigen Marktverhältnissen um rd S 20.000,-- monatlich zu vermieten. Die durch den Tod des Vaters des Erstbeschwerdeführers freigewordene Wohnung werde voraussichtlich einen Mietertrag von S 12.000,-- monatlich erbringen. Die Beschwerdeführer wiesen auch darauf hin, daß schon unter den ursprünglichen Gegebenheiten bei Berücksichtigung der Steigerungsraten auf Grund der vertraglichen Wertsicherung im Mietvertrag und des Umstandes, daß die im Zuge der Reparaturarbeiten vorgezogenen, auf 10 Jahre verteilten Aufwendungen spätere Jahre nicht mehr belasteten, auch ohne den Tod des Vaters des Erstbeschwerdeführers ein Ertrag möglich gewesen wäre und daß jedenfalls innerhalb einer Zeit von 35 Jahren die ursprünglichen "Verluste" hätten aufgeholt werden können. Hiezu legten die Beschwerdeführer in der Beilage eine "fiktive Ertragsrechnung" für die Jahre 1984 bis 2019 vor, worin - ausgehend von drei verschiedenen Mietzinsannahmen - Totalerträge zwischen S 3,4 und S 10,7 Mio aufscheinen. Darüberhinaus sei aber festzustellen, daß mit dem Freiwerden der Wohnung des Vaters des Erstbeschwerdeführers auf Grund seines hohen Alters jedenfalls innerhalb des Beobachtungszeitraumes und wohl eher zu Beginn desselben zu rechnen gewesen sei, sodaß auch bei objektiver Vorausschätzung der Gesamtverhältnisse dieser Umstand wohl ertragserhöhend mitzuberücksichtigen sei.

In der Folge erklärten die Beschwerdeführer für die Jahre 1990 und 1991 Werbungskostenüberschüsse von rd S 94.000,-- (1990) und rd S 134.000,-- (1991).

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Sie ging davon aus, daß bei Eliminierung der Sonderabschreibungen des § 28 Abs 2 EStG 1972 und Unterstellung einer auch für diese Renovierungskosten erfolgenden Abschreibung über 35 Jahre sowie unter Berücksichtigung der ab 1989 geänderten Rechtslage eines AfASatzes von 1,5 % sich für die Jahre 1984 bis 1989 ein "Gesamtverlust" von rd S 950.000,-- ergebe. Unter Annahme der Beibehaltung der Wirtschaftsführung (Vermietung um rd S 13.000,-- netto monatlich unter Berücksichtigung einer Indexsteigerung von jährlich 5 %) und unter Vernachlässigung der laufenden Betriebskosten und des sonstigen Aufwandes ergäben sich für 1990 ein Überschuß der Werbungskosten von rd S 3.500,-- und für die Jahre 1991 bis 1993 Einnahmenüberschüsse zwischen rd S 4.600,-- und rd S 22.300,--. Es erscheine daher unter den ursprünglichen Gegebenheiten ausgeschlossen, die hohen Anfangsverluste in einem noch überschaubaren Zeitraum ausgleichen zu

können, zumal vom Verwaltungsgerichtshof schon ein Zeitraum von 13 bzw 14 Jahren als nicht mehr überschaubar angesehen werde. Soweit die Beschwerdeführer meinten, daß vorgesehen sei, die Wohnung ab 1993 zu einem höheren Mietzins (rd S 20.000,--) vermieten zu wollen, könne - abgesehen davon, daß dies an der Tatsache eines Gesamtverlustes im Beobachtungszeitraum 1984 bis 1993 nichts änderte - eine Änderung "in der Vermietung" grundsätzlich erst zu Auswirkungen für die Zukunft führen. Gegebenenfalls "könnte darin eine Änderung der Wirtschaftsführung" erblickt werden. Das gleiche gelte für die zweite im Haus befindliche Wohnung.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde beantragen die Beschwerdeführer die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit seines Inhaltes unter Kostenzuspruch.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid in Übereinstimmung mit der früheren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Auffassung vertreten, daß ein Beobachtungszeitraum von mehr als zwölf Jahren als nicht mehr überschaubar anzusehen sei.

In seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, 93/13/0171, hat der Gerichtshof jedoch ausgesprochen, seine Rechtsanschauung darüber, daß ein Zeitraum von zwölf Jahren zur Erwirtschaftung eines Gesamtüberschusses bei einer Vermietungstätigkeit als nicht mehr absehbar angesehen werden könne, aus den dort angeführten Gründen nicht mehr aufrechterhalten zu können. Unter einem absehbaren Zeitraum zur Möglichkeit der Erzielung eines wirtschaftlichen Gesamterfolges bei einer Vermietungstätigkeit muß eine Zeitspanne verstanden werden, die zum getätigten Mitteleinsatz bei Betrachtung der Umstände des konkreten Falles in einer nach der Verkehrsauffassung vernünftigen, üblichen Relation steht. Absehbar ist ein solcher Zeitraum, der insbesondere im Verhältnis zum eingesetzten Kapital und zur verkehrsüblichen Finanzierungsdauer für die Abdeckung des insgesamt getätigten Aufwandes bis zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolges nach bestehender Übung in Kauf genommen wird. Maßstab ist hiebei die Übung jener Personen, bei denen das Bestreben nach der Erzielung von Einkünften beherrschend im Vordergrund steht und anderweitige Motive, etwa jenes nach Kapitalanlage, späterer Befriedigung eines Wohnbedürfnisses oder Steuervermeidung für ihr Handeln nicht maßgebend sind.

Ausgehend von der vom Verwaltungsgerichtshof aufgegebenen Rechtsansicht, daß das Ausbleiben eines Totalüberschusses innerhalb eines Zeitraumes von zwölf Jahren ab Aufnahme der Tätigkeit deren wirtschaftlichen Ergebnissen die Beurteilbarkeit als steuerlich beachtliche Einkünfte nehmen müsse, hat die belangte Behörde - abgesehen davon, daß sie ungeachtet dieser Rechtsmeinung die Ertragsaussichten der in Rede stehenden Tätigkeit nur bis 1993, somit nur bis zum 8. Jahr der Aufnahme der Vermietungstätigkeit untersuchte, weshalb der angefochtene Bescheid auch keine tragfähige Begründung dafür enthält, warum innerhalb eines Zeitraumes von zwölf Jahren kein Gesamtüberschuß erzielbar sei - keine Sachverhaltsfeststellungen darüber getroffen, ob und weshalb innerhalb der oben beschriebenen, nunmehr anzunehmenden Zeitspanne die Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten erwirtschaftet werden könnte. Ohne solche Feststellungen läßt sich aber die Frage der Einkunftsquelleneigenschaft der betreffenden Wohnung nicht abschließend beurteilen, wiewohl schon durch den Umstand, daß die im Beschwerdefall - bei Annahme einer Einkunftsquelle - in Ansatz zu bringenden Werbungskosten im wesentlichen aus den auf die Jahre der Nutzung verteilten Renovierungskosten bestehen und diese, soweit sie auf die vermietete Wohnung entfallen, bei Mieterlösen von monatlich S 13.000,-- bereits ohne Berücksichtigung der unbestritten vereinbarten Wertsicherung und ohne Berücksichtigung einer Verteilung dieser Renovierungskosten auf einen längeren Zeitraum innerhalb von rd 18 Jahren abgedeckt wären, die Beurteilung nahelegt, daß sich mit der Vermietung der betreffenden Wohnung schon unter den ursprünglich gegebenen Verhältnissen innerhalb eines (wie oben definierten) überschaubaren Zeitraumes ein Gesamtüberschuß erzielen läßt.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben, wobei von der beantragten Verhandlung gemäß § 39 Abs 2 Z 6 VwGG abgesehen werden konnte.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1997:1993130184.X00

**Im RIS seit**

22.02.2002

**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)