

# TE Vwgh Erkenntnis 1996/3/21 94/15/0031

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.03.1996

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1972 §2 Abs2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny sowie die Hofräte Dr. Karger und Dr. Steiner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde des Dr. L in E, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat IX, vom 3. Dezember 1993, 6/5 - 5018/93-03, betreffend Nichtveranlagung zur Einkommensteuer sowie Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 1983 bis 1991, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer, der in den Streitjahren seinen ordentlichen Wohnsitz in Niederösterreich hatte, ist seit dem Jahr 1974 Hauptmieter einer in der Wiener Innenstadt gelegenen Wohnung. Wie sich aus einem zwischen dem Beschwerdeführer und dem Hauseigentümer geführten zivilgerichtlichen Verfahren ergibt, unterliegt die Wohnung nicht den Mietzinsbeschränkungen des Mietrechtsgesetzes. Den größeren Teil der Wohnung hat der Beschwerdeführer seit dem Jahr 1981, den kleineren seit dem 1. Juli 1990 untervermietet.

In den Streitjahren machte der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit der Untervermietung Werbungskostenüberschüsse von 95.270 S (1983), 34.025 S (1984), 27.262 S (1985), 44.179 S (1986), 47.171 S (1987), 58.125 S (1988), 21.904 S (1989) und 7.649 S (1990) sowie einen Einnahmenüberschuß von 12.671 S (1991) geltend, weshalb das Finanzamt seine Tätigkeit als Liebhaberei beurteilte.

Dagegen wandte sich der Beschwerdeführer und ergänzte im Berufungsverfahren seine Erklärungen. Danach erzielte er aus der Untervermietung Werbungskostenüberschüsse von 77.196 S (1983), 22.137 S (1984), 15.379 S (1985), 26.517 S (1986), 29.541 S (1987), 39.489 S (1988) und 6.743 S (1989) sowie Einnahmenüberschüsse von 8.434 S (1990) und 28.225 S (1991).

Die belangte Behörde wies die Berufung gegen die Nichtveranlagung zur Einkommensteuer sowie Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 1983 bis 1990 als unbegründet ab und hob die Bescheide betreffend Nichtveranlagung zur Einkommensteuer sowie Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 1991 ersatzlos auf, wobei sie - ausgehend von den im Berufungsverfahren ergänzten Erklärungen - im wesentlichen die Ansicht vertrat, auf Grund der vom Beschwerdeführer bis zum 30. Juni 1990 gewählten Bewirtschaftungsart sei in den Jahren 1983 bis 1990 auf Dauer gesehen kein steuerlich beachtlicher Überschuß aus der Untervermietung der Wohnung zu erwarten gewesen. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lägen jedoch nur dann vor, wenn objektiv gesehen auf Dauer die Möglichkeit bestehe, Einnahmenüberschüsse zu erzielen. Fehle diese Möglichkeit oder sei die Absicht, Einnahmeüberschüsse zu erzielen, nicht gegeben, so lägen keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor. Der Beschwerdeführer habe bei der Untervermietung der Wohnung eine Bewirtschaftungsart gewählt, bei der wegen der geringeren Höhe der Untermietzinse als der der Hauptmietzinse von vornherein keine Einnahmenüberschüsse zu erzielen gewesen seien. So seien beispielsweise in den Monaten März bis Mai 1990 monatlichen Ausgaben von 6.912,45 S für die Hauptmiete Einnahmen von 6.000 S aus der Untermiete gegenübergestanden. Die in der Einnahmen-Überschuß-Rechnung für das Jahr 1990 enthaltene Mitteilung über den Abschluß eines zweiten Untermietvertrages am 1. Juli 1990 sei als Änderung der Bewirtschaftungsart zu werten, weswegen die Wohnung ab dem Jahr 1991 auf Grund der zu erwartenden Einnahmenüberschüsse als Einkunftsquelle anzusehen sei.

Demgegenüber meint der Beschwerdeführer, bei der Vermietung von Gebäuden sei ein Gesamtüberschußzeitraum von

ca zwölf Jahren anzunehmen. Die belangte Behörde habe die Liebhabereibeurteilung nicht nach dem tatsächlichen inneren Gehalt des Vorganges, sondern nach Jahren getrennt und rückblickend vorgenommen. Dies gehe auch aus der Begründung des angefochtenen Bescheides hervor, wonach die Wohnung nicht den Mietzinsbeschränkungen des Mietrechtsgesetzes unterliege, weswegen die belangte Behörde folgere, es sei ihm freigestanden, höhere Untermietzinse als die erzielten zu vereinbaren. Eine derartige Möglichkeit habe sich aber erst auf Grund des zwischen ihm und dem Hauseigentümer geführten zivilgerichtlichen Verfahrens ergeben. Die Untervermietung der Wohnung sei von dem nachhaltigen und schließlich erfolgreichen und objektiv auch begründeten Bemühen getragen, Einnahmenüberschüsse zu erzielen. Die lukrierten Untermietzinse lägen bei Außerachtlassung der Ausgaben für Investitionen nur geringfügig bis gar nicht unter den entrichteten Hauptmietzinsen. Im Fall einer gesetzlichen Mietzinsbeschränkung für den Hauptmietzins hätten die Einnahmen die Ausgaben sogar wesentlich überstiegen. Die belangte Behörde habe in diesem Zusammenhang gegen die Bestimmungen der §§ 114 und 115 BAO verstoßen, weil sie den Sachverhalt nicht ausreichend ermittelt habe. Sie habe nämlich weder in den Hauptmietvertrag noch in die Untermietverträge Einsicht genommen. Auch habe sie die Wohnung nicht besichtigt. Durch die Aufnahme dieser Beweise hätte sich jedoch im Zusammenhang mit den zum damaligen Zeitpunkt noch anhängigen zivilgerichtlichen Verfahren und den Ausgaben für Verbesserungsinvestitionen ergeben, daß die Untervermietung der Wohnung von dem nachhaltigen und schließlich erfolgreichen sowie objektiv auch begründeten Bemühen getragen gewesen sei, Einnahmenüberschüsse zu erzielen.

Gegen den im Spruch dieses Erkenntnisses genannten, im Instanzenzug ergangenen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Der Beschwerdeführer bekämpft - wie aus seinen mit Beschwerdepunkte und Beschwerdegründe überschriebenen Ausführungen hervorgeht - lediglich die Nichtveranlagung zur Einkommensteuer sowie die Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 1983 bis 1990.

Hinsichtlich der Jahre 1983 bis 1989 ist auf Grundlage des § 2 Abs 2 EStG 1972 bzw EStG 1988 zu untersuchen, ob die Untervermietungstätigkeit des Beschwerdeführers nach objektiven Kriterien geeignet war, Überschüsse zu erzielen. Für die an der objektiven Ertragsfähigkeit orientierte Liebhabereibeurteilung sind SÄMTLICHE mit der zu beurteilenden Tätigkeit im Zusammenhang stehenden Ausgaben und Einnahmen zu berücksichtigen, wobei deren TATSÄCHLICHE Höhe maßgebend ist. Die Ausführungen des Beschwerdeführers, im Fall einer gesetzlichen Mietzinsbeschränkung für

den Hauptmietzins hätten die Einnahmen die Ausgaben sogar wesentlich überstiegen, sind irrelevant, weil nicht ein fiktiver, sondern der tatsächliche Sachverhalt der Entscheidung der belangten Behörde zugrunde zu legen war. In diesem Zusammenhang ist zu bemerken, daß bereits mit Beschluß des Bezirksgerichtes Innere Stadt Wien vom 6. Juni 1985 festgestellt worden ist, die Wohnung unterliege nicht den Mietzinsbeschränkungen des Mietrechtsgesetzes.

Wie sich aus den im Berufungsverfahren ergänzten Erklärungen, von denen die belangte Behörde ausgegangen ist, entgegen den Beschwerdeausführungen ergibt, sind die entrichteten Hauptmietzinse bis zum Jahr 1988 bedeutend höher gewesen als die lukrierten Untermietzinse. Im Jahr 1989 sind die entrichteten Hauptmietzinse etwa gleich hoch gewesen wie die lukrierten Untermietzinse. Erst im Jahr 1990 - somit seit gänzlicher Untervermietung der Wohnung und damit einer Änderung der Bewirtschaftungsart - haben die lukrierten Untermietzinse die entrichteten Hauptmietzinse überstiegen. Es liegt somit für die Jahre 1983 bis 1989 ein abgeschlossener Wirtschafts- und damit Beobachtungszeitraum vor, in dem der Beschwerdeführer nur Werbungskostenüberschüsse erzielt hat. Damit ist das Schicksal der Beschwerde hinsichtlich der Jahre 1983 bis 1989 bereits entschieden. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, liegt bei Vermietung und Verpachtung nur dann eine Einkunftsquelle vor, wenn innerhalb eines Zeitraumes von fünf bis acht Jahren ein positives Ergebnis erzielt wird (vgl beispielsweise das Erkenntnis vom 5. Oktober 1994, 92/15/0223, mwA). Da der Beschwerdeführer im bereits abgeschlossenen Beobachtungszeitraum von sieben Jahren keinen Gesamtüberschuß erzielt hat und somit eine Prognose über die künftigen Aussichten auf allfällige Gesamtüberschüsse entbehrlich ist, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie die Wohnung in den Jahren 1983 bis 1989 nicht als Einkunftsquelle angesehen hat (vgl das hg Erkenntnis vom 21. Dezember 1989, 89/14/0018) und deswegen mangels weiterer Einkünfte, die nicht dem Steuerabzug unterliegen sind, zur Nichtveranlagung zur Einkommensteuer bzw mangels weiterer Umsätze zur Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer hinsichtlich dieser Jahre gelangt ist. Bemerkt wird, daß der Beschwerdeführer in seiner Eingabe vom 12. August 1981 dem Finanzamt mitgeteilt hat, bei der Untervermietung der Wohnung könne von einer Gewinnerzielung keine Rede sein.

Für das Jahr 1990 hätte die belangte Behörde die Liebhabereiverordnung, BGBl Nr 322/1990, anzuwenden gehabt. Ohne auf diese Verordnung einzugehen, hat die belangte Behörde zu Recht festgestellt, ab diesem Jahr sei eine Änderung der Bewirtschaftungsart eingetreten, weswegen die Wohnung ab dem Jahr 1991 auf Grund der zu erwartenden Einnahmenüberschüsse als Einkunftsquelle anzusehen sei. Die belangte Behörde hat jedoch nicht dargelegt, weswegen sie trotz Änderung der Bewirtschaftungsart und der von ihr für das Jahr 1990 nicht in Abrede gestellten Erzielung eines Gesamtüberschusses von 8.434 S erst ab dem Jahr 1991 zu dem Schluß gelangt ist, die Wohnung stelle eine Einkunftsquelle dar. Der angefochtene Bescheid erweist sich somit - ausgehend von der Ansicht der belangten Behörde - hinsichtlich des Jahres 1990 als rechtswidrig. Daraus ist jedoch für den Beschwerdeführer nichts zu gewinnen. Wie bereits ausgeführt, bezieht der Beschwerdeführer neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nur solche aus nichtselbständiger Arbeit, die dem Steuerabzug unterliegen. Nach § 41 Abs 1 EStG 1988 wird der Steuerpflichtige, falls in seinem Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind, nur veranlagt, wenn die anderen Einkünfte mehr als 10.000 S betragen. Da die Einkünfte des Beschwerdeführers aus Vermietung und Verpachtung im Jahr 1990 jedoch nur 8.434 S betragen haben, hatte eine Veranlagung zur Einkommensteuer zu unterbleiben, weswegen die belangte Behörde trotz unrichtiger Begründung für dieses Jahr zu einem im Spruch richtigen Ergebnis gelangt ist. Auch hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 1990 liegt keine Rechtsverletzung vor. Nach der im Berufungsverfahren ergänzten Erklärung für das Jahr 1990 hätte der Beschwerdeführer eine Umsatzsteuerzahllast von 1.532 S zu entrichten gehabt. Durch die Nichtfestsetzung dieses Betrages ist der Beschwerdeführer in keinem Recht verletzt worden. Bemerkt wird, daß der Verwaltungsgerichtshof einen unrichtig begründeten Bescheid dann nicht aufheben kann, wenn dessen Spruch der Rechtslage entspricht bzw der Beschwerdeführer dadurch in keinem Recht verletzt worden ist (vgl das hg Erkenntnis vom 28. April 1994, 92/16/0187, mwA).

Was die behauptete Verletzung von Verfahrensvorschriften betrifft, genügt es darauf hinzuweisen, daß die belangte Behörde von den im Berufungsverfahren ergänzten Erklärungen ausgegangen ist, der Hauptmietvertrag aktenkundig ist, es Sache des Beschwerdeführers gewesen wäre, Untermietverträge vorzulegen, ein Augenschein in der Wohnung zur Lösung der Rechtsfrage keineswegs erforderlich gewesen ist und - wie bereits ausgeführt - schon seit dem 6. Juni 1985 festgestanden ist, die Wohnung unterliege nicht den Mietzinsbeschränkungen des Mietrechtsgesetzes.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung war auch nicht unter dem Aspekt des Art 6 MRK geboten, weil die für die Entscheidung wesentlichen Sachverhaltselemente feststanden, eine Erörterung von Sachverhaltsfragen daher nicht erforderlich war und die Rechtsfragen durch die Vorjudikatur geklärt waren und keiner Erörterung bedurft haben. Gegenteiliges läßt sich auch aus der Beschwerde nicht entnehmen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1996:1994150031.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](http://www.jusline.at)