

TE Vwgh Erkenntnis 1991/1/15 89/14/0187

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 15.01.1991

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs3;
EStG 1972 §2;
EStG 1972 §23 Z1;
EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §7 Abs1;

VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Pokorny, Dr. Karger und Dr. Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des N gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 10. Juli 1989, Zl. 122/3-3/86, betreffend gesonderte Feststellung von Einkünften und Gewerbesteuer für 1979 - 1982, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt bereits seit 1970 in Tirol einen Backwarengroßhandel und erzielte daraus in den Streitjahren Umsätze zwischen S 31 Mio und S 48 Mio und Gewinne in Höhe von S 1,470.452,-- (1979), S 2,111.812,-- (1980), S 1,885.027,-- (1981) und S 2,697.290,-- (1982).

Mit Kaufvertrag vom 18. Juni 1979 erwarb der Beschwerdeführer ein in Kärnten gelegenes Hotel um einen Kaufpreis von S 3,498.000,--. Die Finanzierung des Kaufes erfolgte mittels eines Bankkredites in Höhe von S 3,200.000,--. Mit 1. Februar 1982 veräußerte der Beschwerdeführer dieses Objekt im Tauschweg gegen ein anderes Objekt, aus welchem

er seither Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. In den Steuererklärungen der Streitjahre wies der Beschwerdeführer aus dem Hotelbetrieb jeweils Verluste (1979: S 515.442,--, 1980: S 1.001.076,--, 1981: S 949.497,--, 1982: S 19.078,--, darin ein Veräußerungsgewinn von S 229.644,--) aus.

Anlässlich der Veranlagung versagte das Finanzamt dem Hotelbetrieb mangels Ertragsfähigkeit die Anerkennung als Einkunftsquelle und erließ für die Streitjahre Feststellungsbescheide gemäß § 187 BAO, in denen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb jeweils mit S 0,-- festgestellt wurden, sowie entsprechende Gewerbesteuerbescheide.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid verneinte auch die belangte Behörde die Einkunftsquelleneigenschaft. Eine Ertragsmöglichkeit bestehe objektiv betrachtet nicht; bereits die AfA und der Zinsaufwand würden die Einnahmen bei weitem übersteigen. In Anbetracht dessen hätten die Einwendungen, die die (subjektive) Gewinnabsicht des Beschwerdeführers zum Gegenstand hätten, keine Bedeutung mehr.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid erkennbar in seinem Recht auf steuerliche Anerkennung des erwähnten Hotelbetriebes als Einkunftsquelle verletzt. Er beantragt den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde beantragt in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1972 ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in Abs. 3 bezeichneten Einkunftsarten nach Ausgleich von Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben.

Aus der Umschreibung der Begriffe "Einkommen" und "Einkünfte" haben Schrifttum und Rechtsprechung abgeleitet, daß nur Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen Gewinne erwarten lassen, als Einkunftsquelle in Betracht kommen und mit ihrem Ergebnis bei der Ermittlung des steuerlichen Einkommens zu berücksichtigen sind. Fehlt dagegen bei einer Tätigkeit (einem Betrieb) objektiv gesehen die Möglichkeit, Gewinne zu erzielen, oder mangelt es einem Abgabepflichtigen an der entsprechenden Absicht, liegt keine Einkunftsquelle, sondern Liebhaberei im steuerrechtlichen Sinn vor. Dabei ist zu beachten, daß nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Beurteilung des jeweiligen Falles in erster Linie auf die objektiven Merkmale (Gewinnerzielungsmöglichkeit) Bedacht genommen werden muß, während den subjektiven Merkmalen (Absicht des Steuerpflichtigen) nur untergeordnete Bedeutung zukommt. Ob nun eine Tätigkeit nach den genannten Kriterien einer bestimmten Einkunftsart zuzuordnen oder als Liebhaberei im weiteren, steuerlichen Sinn zu werten ist, kann regelmäßig erst nach einem gewissen Zeitraum beurteilt werden (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 22. Mai 1990, ZI. 87/14/0038).

Der Beschwerdeführer meint nun, ein Beobachtungszeitraum von lediglich zwei bis drei Jahren lasse ein abschließendes Urteil über die Gewinnchancen des Betriebes nicht zu; es habe sich erst um die Anlaufphase gehandelt.

Richtig ist, daß nach der Rechtsprechung bei Gewerbebetrieben in der Regel ein Beobachtungszeitraum von acht Jahren erforderlich ist (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis vom 22. Mai 1990). Wird eine Tätigkeit aber bereits nach so kurzer Zeit wieder eingestellt, daß keine länger dauernde Beobachtung angestellt werden kann, muß anhand dieses kurzen Zeitraumes eine Beurteilung getroffen werden. Dabei kann zunächst auf jene Umstände zurückgegriffen werden, die schon bei einem kurzen Beobachtungszeitraum für eine Liebhaberei sprechen, wie z.B. Umsätze, die nicht einmal die AfA decken, oder Fixkosten, die höher als die Einnahmen sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 7. Juni 1989, ZI. 88/13/0164).

Auch im Beschwerdefall muß demnach mit einem kürzeren Beobachtungszeitraum das Auslangen gefunden werden. Die belangte Behörde hat für diesen Zeitraum nun unbekämpft festgestellt, daß bereits AfA und Zinsaufwand die jährlichen Einnahmen bei weitem überstiegen haben. Beide Aufwandsposten sind bei der Liebhaberei-Beurteilung in Anschlag zu bringen. Hinsichtlich der AfA trifft dies deshalb zu, weil sie echten Wertverlusten Rechnung trägt, die bei der Berechnung der Ertragsfähigkeit nicht außer Ansatz bleiben dürfen. Auch die Zinsen (Fremdkapitalkosten) können nicht unberücksichtigt bleiben; bei der Beurteilung der Frage, ob Liebhaberei vorliegt, ist nämlich entscheidend, ob eine Tätigkeit in der Art, wie sie vom Steuerpflichtigen gestaltet und damit auch finanziert wird, auf Dauer gesehen Einkünfte erwarten läßt. Verhindert eine hohe Fremdkapitalquote auf Dauer gesehen (positive) Einkünfte, dann fehlt

einer Tätigkeit eben aus diesem Grund die Eignung zu einer Einkunftsquelle (vgl. das hg. Erkenntnis vom 3. Juni 1986, Zl. 86/14/0012). Der Auffassung des Beschwerdeführers, die - im Beschwerdefall wegen des hohen Grades der Fremdfinanzierung beträchtlichen - Fremdmittelzinsen müßten außer Betracht bleiben, kann daher nicht beigetreten werden (vgl. hierzu auch das bereits zitierte Erkenntnis vom 22. Mai 1990).

Der Beschwerdeführer vermag für die tatsächlich gehandhabte Wirtschaftsführung keine konkreten Umstände ins Treffen zu führen, die trotz der vorliegenden Daten eine günstigere Prognose begründen könnten; auf bloße Pläne kommt es nicht an (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. November 1990, Zl. 90/14/0131). Auch der Hinweis auf die wirtschaftlichen Erfolge seines Nachfolgers, denen eine geänderte Wirtschaftsführung zugrunde lag, reicht hierfür nicht aus.

Unstrittig ist zwar, daß Tätigkeiten, die das typische Bild eines Gewerbebetriebes aufweisen, die Vermutung einer steuerlich relevanten Tätigkeit für sich haben. Bei der gegebenen Sachlage kann der belangten Behörde aber nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie unter Hinweis auf AfA und Zinsaufwand, welche bereits die Einnahmen überstiegen, sowie die darüber hinausgehenden notwendigen übrigen Aufwendungen zum Schluß gelangt ist, daß die vom Beschwerdeführer ausgeübte Tätigkeit, jedenfalls in der Art wie er sie betrieben hat, objektiv gesehen auf Dauer Gewinne nicht erwarten ließ und daher als Einkunftsquelle nicht in Betracht kam.

Da somit die Prüfung der objektiven Merkmale - entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers - zu einem eindeutigen Ergebnis führte, waren seine von ihm auch in der Beschwerde immer wieder betonten subjektiven Absichten nicht mehr ausschlaggebend (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1990, Zl. 90/14/0086). Hiezu sei lediglich noch angemerkt, daß die unentgeltliche Überlassung von Räumlichkeiten an die Schwester des Beschwerdeführers zum Betrieb einer Gastwirtschaft (sogar ohne Betriebskostensatz) nicht gerade für ein Gewinnstreben des Beschwerdeführers sprach. Auch auf die beträchtlichen Einkünfte des Beschwerdeführers aus einer anderen Tätigkeit hat bereits die belangte Behörde hingewiesen. Gerade in dem vom Beschwerdeführer zitierten, von ihm offenbar mißverstandenen hg. Erkenntnis vom 18. November 1987, Zl. 86/13/0132, hat der Verwaltungsgerichtshof es als Indiz für eine mangelnde Gewinnabsicht angesehen, wenn ein Steuerpflichtiger neben der zu beurteilenden Tätigkeit eine Einkunftsquelle hat, die es ihm erlaubt, daraus seinen Lebensunterhalt zu bestreiten und sich daneben ohne wesentliche wirtschaftliche Einschränkung eine Liebhaberei zu "leisten".

In seiner Verfahrensrüge macht der Beschwerdeführer geltend, seinem Vorbringen sei nicht das entsprechende Gewicht beigemessen worden, er sei weder befragt noch gehört worden. Eine persönliche Einvernahme, allenfalls ein Lokalaugenschein wären "opportun" gewesen.

Die belangte Behörde hat sich im angefochtenen Bescheid mit dem Standpunkt des Beschwerdeführers eingehend auseinandergesetzt; daß sie hiebei zu einem für den Beschwerdeführer ungünstigen Ergebnis gelangt ist, bedeutet noch nicht, daß ein Verfahrensmangel vorläge. Unrichtig ist, daß das Parteiengehör verletzt worden wäre: Der Beschwerdeführer erhielt mehrmals Gelegenheit zu ausführlichen Vorhalten der Abgabenbehörden, in denen sie ihn mit den Streitpunkten konfrontierten, Stellung zu nehmen, wovon er auch Gebrauch gemacht hat. Eine mündliche Verhandlung über seine Berufung hat er nicht beantragt. Welche Feststellungen aufgrund einer persönlichen Einvernahme oder eines Lokalaugenscheines zu treffen gewesen wären, führt er nicht aus, weshalb im Unterbleiben weiterer Beweisaufnahmen ein wesentlicher Verfahrensmangel nicht gelegen sein kann. Ob in der Abgabeneinhebung eine unbillige Härte gelegen wäre, ist in diesem Verfahren nicht zu prüfen.

Dem Beschwerdeführer ist es somit nicht gelungen, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, weshalb seine Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. Nr. 206/1989.

Schlagworte

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Liebhaberei

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1989140187.X00

Im RIS seit

11.07.2001

Zuletzt aktualisiert am

28.09.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at