

## Gericht

Verwaltungsgerichtshof

## Entscheidungsdatum

30.10.1996

## Geschäftszahl

94/13/0165

## 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 S in W, vertreten durch Dr. G, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat V, vom 16. Mai 1994, Zl. 6/3 - 3165/93-09, betreffend Feststellung von Einkünften, Umsatz- und Gewerbesteuer für die Jahre 1988 bis 1991, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist im Besitze einer Berechtigung zur Ausübung des Gewerbes des Betriebes eines Voll- und Schwimmbades am Standort einer Liegenschaft in Wien, deren Hälfteigentümer er ist. Seit dem Jahre 1954 betrieb der Beschwerdeführer das Schwimmbad an diesem Standort gemeinsam mit dem Eigentümer der anderen Liegenschaftshälfte, zuletzt seiner Stiefmutter, auf der zivilrechtlichen Basis einer den Schwimmbadbetrieb bezweckenden Gesellschaft bürgerlichen Rechtes. Nach einer Phase einer mehrjährigen Verpachtung des Schwimmbadbetriebes Mitte der Siebzigerjahre faßten der Beschwerdeführer und seine Stiefmutter um das Jahr 1977 den Entschluß, nach Auslaufen des Pachtvertrages im Jahre 1978 das Schwimmbad wieder selbst zu betreiben, die Badeanlagen jedoch zuvor von Grund auf zu erneuern, zu welchem Zweck die beiden Liegenschaftseigentümer eine Subvention der Stadt Wien im Rahmen der damaligen Wiener Privatbäder-Aktion in der Höhe von ca. S 1,3 Mio. in Anspruch nahmen, einen Kredit aufnahmen, Eigenmittel einsetzten und bei dem mit der Sanierung der Badeanlagen beauftragten Generalunternehmer auch die Herstellung eines Schwimmbeckens in Auftrag gaben.

Als die Stiefmutter des Beschwerdeführers kurz darauf im Jahre 1979 verstarb, kam hervor, daß sie über ihre Liegenschaftshälfte letztwillig in der Weise verfügt hatte, daß diese im Wege einer Schenkung auf den Todesfall Helga S. zufiel und überdies noch mit dinglichen Rechten zugunsten weiterer Personen belastet sein sollte. Die neue Eigentümerin des Liegenschaftshälfteanteiles stand der Fortsetzung des Badebetriebes auf der Liegenschaft ablehnend gegenüber; der Hälfteanteil an der Liegenschaft wurde in der Folge zweimal veräußert, wobei allen Erwerbenden dieses Hälfteanteiles bis zuletzt die Weigerung gemeinsam war, in die vom Beschwerdeführer - nicht zuletzt auch in der Sorge einer drohenden Verpflichtung zur Rückzahlung der in Anspruch genommenen Subvention - begehrte Fertigstellung der Sanierungsarbeiten und die Wiederaufnahme des Badebetriebes einzuwilligen.

In der Folge kam es zu einer Flut von Prozessen. Die Stadt Wien klagte auf Rückzahlung der Subvention, der Generalunternehmer für die Schwimmbadanlagenenerneuerung klagte seinen Werklohn ein, die beiden Liegenschaftshälfteigentümer unternahmen wechselseitig den Versuch, ihre jeweiligen Vorstellungen über die Art der Nutzung der gemeinsamen Liegenschaft nach § 835 ABGB in außerstreitigen Verfahren durchzusetzen; eine von Helga S. im Jahre 1984 gegen den Beschwerdeführer angestrengte Teilungsklage, in welche ihre Rechtsnachfolger im Liegenschaftshälfteigentum eingetreten sind, war zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides im Jahre 1994 noch immer anhängig.

Im Zuge eines vom Beschwerdeführer unter anderem auch gegen Helga S. angestrenzten Verfahrens nach § 835 ABGB traf der Oberste Gerichtshof in seinem Beschluß vom 31. August 1983, 1 Ob nn1/83, mit welchem

einem Revisionsrekurs des Beschwerdeführers teilweise Folge gegeben wurde, unter anderem folgende Ausführungen:

Dem gemeinsamen Betrieb des Schwimmbades durch den Beschwerdeführer und seine Stiefmutter sei nicht eine bloße Miteigentumsgemeinschaft, sondern eine Gesellschaft bürgerlichen Rechtes zugrunde gelegen. Sei die Gesellschaft auf gemeinsames Wirken, insbesondere gemeinsames Wirtschaften, das Miteigentum hingegen auf gemeinschaftliches Haben gerichtet anzusehen, dann folge daraus, daß der Betrieb eines Bades über das gemeinschaftliche Haben einer Sache hinausgehe und auf Erzielung wirtschaftlichen Nutzens durch gemeinschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet sei. Die aus dem Beschwerdeführer und seiner Stiefmutter bestandene Gesellschaft bürgerlichen Rechtes sei mit dem Tod der Stiefmutter allerdings erloschen, sodaß die Gesellschaft sich in eine schlichte Miteigentumsgemeinschaft bürgerlichen Rechtes verwandelt habe. Daß zwischen dem Beschwerdeführer und Helga S. eine Gesellschaft bürgerlichen Rechtes neu begründet worden wäre, sei der Aktenlage nach nicht zu erkennen. Soweit die Anträge des Beschwerdeführers dahin gezielt hätten, ihn zu Maßnahmen zu ermächtigen, die ausschließlich der nutzbringenden Verwertung der Liegenschaft durch Fortführung des Betriebes des Bades dienen, hätten diese Anträge abgewiesen werden müssen, weil solche Maßnahmen nicht der Regelung der Benützung und Verwaltung der gemeinsamen Liegenschaft gedient, sondern vielmehr darauf gezielt hätten, die vom Beschwerdeführer beabsichtigte Fortführung des Unternehmensbetriebes auch für Rechnung der Helga S. zu sichern und damit im Ergebnis das Gesellschaftsverhältnis, das zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Stiefmutter bestanden hatte, mit Helga S. fortzusetzen. Lediglich im Umfang der vom Beschwerdeführer auch begehrten Ermächtigung zur Durchführung von Instandsetzungsarbeiten zum Zwecke der Entsprechung der den Liegenschaftseigentümern erteilten, auch Helga S. bindenden Bauaufträge bedürfte es einer Klärung, ob diese Bauaufträge mit der beabsichtigten Wiederaufnahme des Badebetriebes in untrennbarem Zusammenhang stünden und nur in diesem Fall oder unabhängig davon zu erfüllen seien.

Im Zuge eines am 13. Oktober 1989 vom Finanzamt in Anwesenheit des Beschwerdeführers und seines steuerlichen Vertreters durchgeführten Ortsaugenscheines wurde festgestellt, daß Umkleidekabinen und Kästchenhalle sich in total verfallenem Zustand befänden, die Kästchenhalle kniehoch unter Wasser stehe und die Liegewiese völlig verwachsen und derzeit unbenützlich sei. Das Schwimmbecken sei ebenso fertiggestellt wie die notwendigen Installationen wie Umwälzpumpe und Heizung, sodaß diesbezüglich der Badebetrieb ohne wesentlichen Aufwand jederzeit aufgenommen werden könnte. Die Räumlichkeiten der Gastwirtschaft (Buffet) seien derzeit unbenützlich und in verfallenem Zustand. Nach Angaben des Beschwerdeführers sei die Wiederaufnahme des Badebetriebes seit 1979 durch Rechtsstreitigkeiten mit Helga S. bisher verhindert worden; erst durch entsprechenden Gerichtsbeschluß sei die Kreditaufnahme zulasten der Liegenschaft möglich geworden, womit auch die noch erforderlichen Investitionen durchgeführt werden könnten. Auch gegen die Eintragung der Pfandurkunde im Grundbuch sei von der jeweiligen Gegenseite ein Rechtsmittel ergriffen worden. Nach positivem Ausgang der Rechtsstreitigkeiten würden die notwendigen Investitionen in Angriff genommen werden, was für 1990 zu erwarten sei. Am 15. Dezember 1989 legte der Beschwerdeführer noch eine Ertragsprognoserechnung vor, welche einen jährlichen Gewinn von S 1,0 Mio. ausweist, verwies darauf, daß die Vollendung der Sanierung des Bades und die Wiederaufnahme des Badebetriebes auch deswegen notwendig sei, weil ansonsten die Subvention zurückgezahlt werden müßte, und legte eine Sachverhaltsdarstellung seines Rechtsanwaltes vor. Diese enthält neben der Darstellung der Rechtsstreitigkeiten auch die Erklärung des Beschwerdeführers, Kaufverhandlungen mit dem anderen Liegenschaftseigentümer zu führen, dessen Preisvorstellungen allerdings überhöht seien.

In den vom steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers namens einer "X.-Bad Ges.n.b.R." erstatteten Abgabenerklärungen für die Streitjahre wurden Verluste erklärt, die aus Aufwendungen für Grundbesitzabgabe, Versicherung, Absetzung für Abnutzung, Grundumlagen, Schädlingsbekämpfung, Kehrgebühr, Zahlungen an die Wiener Stadwerke, Säumniszuschlag und Gerichtskosten, Rechtsanwalts- und Steuerberatungskosten, Wassergebühr, Stromkosten, Müllabfuhr und eine Zaunreparatur bestanden, welchen Aufwendungen jeweils geringfügige Einnahmen, ausschließlich resultierend aus Umsatzsteuergutschriften, gegenüberstanden. Diese als negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärten Verluste wurden in den Erklärungen der Einkünfte ausschließlich dem Beschwerdeführer zugerechnet, während der Anteil der Helga S. jeweils mit S 0,- angesetzt wurde.

Mit seinen Bescheiden vom 18. Jänner 1993 sprach das Finanzamt in Abänderung früherer, gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergangener Bescheide für die Jahre 1988 bis 1990 aus, daß Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 7 UStG 1972 nicht festgesetzt werde, stellte die Einkünfte gemäß § 188 BAO aus Gewerbebetrieb mit S 0,- fest und erließ auf S 0,- lautende Gewerbesteuerbescheide für diese Jahre. In der Begründung seiner Bescheide führte das Finanzamt aus, daß die in der am 15. Dezember 1989 erstellten Prognoserechnung gemachten Angaben nicht erfüllt worden seien, weshalb nicht von einer Einkunftsquelle gesprochen werden könne, sondern vielmehr eine Betätigung vorliege, welche der Liebhaberei zuzuordnen sei. Es hätten somit weder die erklärten Vorsteuern noch die erklärten Verluste berücksichtigt werden können. Zum gleichen Ergebnis gelangte das Finanzamt in seinen Bescheiden vom 28. Jänner 1993 für das Jahr 1991.

In seiner gegen alle diese Bescheide erhobenen Berufung verwies der Beschwerdeführer darauf, daß die Sanierung des Bades erst nach Beendigung der bei Gericht anhängigen Auseinandersetzung mit dem anderen Hälfteigentümer möglich sei. Ein "Memorandum" des Rechtsvertreters des Beschwerdeführers erläutere ausführlich die Prozeßentwicklung in den vergangenen Jahren und bestätige den Willen des Beschwerdeführers

zur Sanierung und Inbetriebnahme des Familienbades. Nach Prozeßende würden die für die Eröffnung notwendigen Sanierungsarbeiten sofort in Angriff genommen werden, sodaß anschließend der Badebetrieb aufgenommen werden könne. Dieses der Berufung angeschlossene "Memorandum" des Rechtsvertreters des Beschwerdeführers enthält neben der schon im Jahre 1989 gegebenen Sachverhaltsdarstellung einen Bericht über den Stand des Teilungsverfahrens und über den Inhalt erteilter Baraufträge und macht zur Liebhabereifrage geltend, daß die Tätigkeit des Beschwerdeführers den typischen Liebhabereitigkeiten der Liebhabereiverordnung nicht unterstellt werden könne. Die Sanierungsarbeit sei mit einem Aufwand von etwa S 2,0 Mio. fertiggestellt gewesen, es hätten allerdings die Erben der Stiefmutter des Beschwerdeführers die Weiterführung der Inbetriebnahme des sanierten Bades verhindert und dabei nach langwierigen Prozessen vom Obersten Gerichtshof auch Recht bekommen. Die Eigentümer der zweiten Hälfte der Liegenschaft hätten mehrfach gewechselt, allerdings nicht ihren Rechtsstandpunkt geändert, daß das Bad nicht weitergeführt werden solle. Die Bemühungen des Beschwerdeführers zum Erwerb der anderen Liegenschaftshälfte seien bisher an unrealistischen Kaufpreisvorstellungen des anderen Miteigentümers gescheitert. Im Teilungsprozeß dürfte sich nach acht Jahren Prozeßdauer nunmehr eine Entscheidung abzeichnen. Der Beschwerdeführer habe seit etwa zwölf bis dreizehn Jahren das Ziel verfolgt, das traditionsreiche Familienbad wieder in Betrieb zu nehmen; um keine langfristigen Bindungen einzugehen, habe er keinerlei Verwertungsvarianten für die Zwischenzeit gesetzt. Eine Vermietung von Räumen sei schon wegen des Kündigungsschutzes ein Problem gewesen, aber auch der Abschluß von Pachtverträgen wäre nicht risikolos gewesen. Es liege auf Seiten des Beschwerdeführers nicht eine persönliche Neigung, sondern der zielstrebige Versuch eines Hälfteigentümers vor, den bereits getätigten Sanierungsaufwand im Zusammenhang mit der Erneuerung eines Freibades, gepaart mit der wirtschaftlichen Zielvorstellung der Eröffnung eines neuen Badebetriebes, nicht zu verlieren.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid blieb der Berufung des Beschwerdeführers ein Erfolg versagt. Begründend führte die belangte Behörde aus, daß durch die Beendigung der Verpachtung der Liegenschaft und den Beginn der auf die Eröffnung eines Badebetriebes gerichteten Investitionstätigkeit die Bewirtschaftungsart des Bades geändert worden sei. Die Vorbereitungsphase sei allerdings 1979 abgebrochen und bis dato nicht wieder aufgenommen worden. Bereits zum Zeitpunkt des Erwerbes des Liegenschaftsanteiles durch Helga S. im Jahre 1980 sei bekannt gewesen, daß diese mit dem beabsichtigten Nutzungszweck der Liegenschaft nicht einverstanden sei. Wenn auch die Besitz- und Rechtsverhältnisse einen käuflichen Erwerb des anderen Hälfteanteiles durch den an dem Badebetrieb interessierten Beschwerdeführer nicht hätten zielführend erscheinen lassen, so müsse dem Beschwerdeführer doch vorgehalten werden, daß Helga S. die Teilungsklage eingebracht habe und die ihr gehörigen Liegenschaftsanteile bereits mehrmals veräußert worden seien. Eine unternehmerische Tätigkeit sei von einem zielstrebigem, auf eine rasche Betriebseröffnung gerichteten Verhalten des am Wirtschaftsleben Teilnehmenden charakterisiert. Davon könne keine Rede sein, weil der lange Unterbrechungszeitraum seit 1979 im Zusammenhang mit dem mangelnden aktiven Verhalten, welches zur Beseitigung der der Betriebseröffnung entgegenstehenden Hindernisse - deren zeitlicher Wegfall im übrigen nicht determiniert sei - nichts beigetragen habe, eine solche Zielstrebigkeit nicht erkennen lasse. Die im Streitzeitraum angefallenen Aufwendungen stünden nicht mit dem Betrieb oder der Eröffnung des Bades im Zusammenhang, sondern mit dem bloßen Besitz und der Erhaltung der Liegenschaft, wie dies auch im Rahmen einer privaten Nutzung der Fall sei. Die Teilungskosten seien jedenfalls nicht als laufende Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Die Liegenschaft diene demnach nicht zur Einkunftserzielung. Daß der am Badebetrieb interessierte Miteigentümer gerichtlich ermächtigt worden sei, zulasten der gesamten Liegenschaft Kredite aufzunehmen und Bauaufträge zu erfüllen, stehe dem nicht entgegen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher der Beschwerdeführer die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften begehrt; dem Inhalt seines Vorbringens nach erklärt der Beschwerdeführer sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht als Gesellschafter der "X.-Bad Ges.n.b.R." auf steuerliche Anerkennung der in den Streitjahren geltend gemachten Verluste aus Gewerbebetrieb und der betroffenen Vorsteuern als verletzt.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Soweit der Beschwerdeführer den angefochtenen Bescheid auch in seinem Abspruch über Gewerbesteuer bekämpft, steht dem Erfolg seiner Beschwerde schon die Bestimmung des § 252 Abs. 1 BAO entgegen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 20. Juni 1995, 91/13/0235). Das auf die Beurteilungskriterien der Liebhabereiverordnung abstellende Beschwerdevorbringen geht für die Jahre 1988 und 1989 schon insoweit ins Leere, als die belangte Behörde in ihrem durch Zustellung am 10. Juni 1994 erlassenen Bescheid weder die Liebhabereiverordnung vom 18. Mai 1990, BGBl. Nr. 322, noch jene vom 15. Jänner 1993, BGBl. Nr. 33, in der Beurteilung der Verwirklichung von Abgabentatbeständen in diesen beiden Veranlagungsjahren hätte anwenden können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Juni 1994, 93/14/0217). Tatsächlich entzog sich der Beschwerdefall, wie zu zeigen sein wird, einer Anwendbarkeit der Liebhabereiverordnung auch in deren zeitlichem Geltungsbereich für die Veranlagungsjahre 1990 und 1991.

Dem Beschwerdeführer ist in genereller Betrachtung seiner Situation zunächst einzuräumen, daß die dem Beschwerdefall zugrundeliegende Sachverhaltskonstellation in keiner Weise solchen Fällen gleicht, die in verlustbringender Betätigung auf solchen Gebieten, die einer in der Lebensführung wurzelnden Neigung entsprechen, der Entwicklung des klassischen Liebhabereibegriffes gerade auch in seiner Typisierung durch die Liebhabereiverordnungen Modell gestanden sind. Daß der Beschwerdeführer vor und nach dem Tod seiner Stiefmutter intensivste Anstrengungen zur Wiederaufnahme der gewerblichen Tätigkeit unternommen hat, ist unbestreitbar, seine Annahme einer objektiven Ertragsfähigkeit des Badebetriebes unwiderlegt. Für den Erfolg der Beschwerde ist daraus aber noch nichts gewonnen. Der in der steuerlichen Rechtsprache gebräuchlich gewordene Ausdruck "Liebhaberei" birgt nämlich vom gemeinhin gewohnten Verständnis dieses Ausdrucks her die Gefahr eines Mißverständnisses in seiner steuerrechtlich geprägten Verwendung dahin, daß das Vorliegen einer durch eine in der Lebensführung wurzelnden Neigung geprägten Tätigkeit determinierend auch für die steuerrechtliche Liebhabereibeurteilung eines Sachverhaltes wäre. Dies aber ist, mögen umgangssprachliche und steuerrechtliche Bedeutung des Wortes in einer Vielzahl von Fällen auch übereinstimmen, grundsätzlich nicht der Fall. Wie die steuerliche Beurteilung einer Tätigkeit als Liebhaberei nämlich über Nützlichkeit und Sinn dieser Tätigkeit keine Aussage trifft, so setzt sie - jedenfalls außerhalb der Konkretisierung des Gesetzes durch die Liebhabereiverordnungen - auch das Motiv einer in der Lebensführung wurzelnden Neigung nicht tatbestandmäßig voraus. Der steuerliche Liebhabereibegriff dient vielmehr lediglich der Abgrenzung solcher Tätigkeiten, welche sich zur Erzielung nach § 2 der Einkommensteuergesetze einkommensteuerpflichtiger Einkünfte eignen, von solchen Tätigkeiten, für welche dies nicht zutrifft (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 1993, 91/13/0128, 0133, ÖStZB 1994, 486, mit weiteren Nachweisen). Ob man für diese Abgrenzung die objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung (Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes) oder die subjektive Gewinnerzielungsabsicht (Liebhabereiverordnung) in den Vordergrund der Prüfung stellt, ändert an der Funktion des steuerlichen Liebhabereibegriffes dabei nichts.

In seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, 93/13/0171, ÖStZB 1996, 397, hat der Verwaltungsgerichtshof klargestellt, daß die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen ist, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, in einer nach der Verkehrsauffassung üblichen Zeit einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen. Dem subjektiven Ertragsstreben desjenigen, der sich betätigt, hat der Gerichtshof im genannten Erkenntnis Bedeutung für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte für den Fall zugemessen, daß die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergibt, dies allerdings nur insoweit, als ein solches Ertragsstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung tritt.

Gemäß § 1 Abs. 1 der im Beschwerdefall für die Veranlagungsjahre 1990 und 1991 in zeitlicher Hinsicht grundsätzlich anwendbaren Liebhabereiverordnung vom 18. Mai 1990, BGBl. Nr. 322, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die durch die Absicht veranlaßt ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, und die nicht unter Abs. 2 dieses Paragraphen fällt. § 1 Abs. 2 der Verordnung umschreibt das typische Erscheinungsbild jener Betätigungen, bei deren Vorliegen Liebhaberei "zu vermuten" ist.

Vor einer Prüfung der erklärten Einkünfte und geltend gemachten Vorsteuern des Beschwerdeführers nach diesen Gesichtspunkten hatte allerdings zunächst schon die Beurteilung der Frage zu treten, ob der Beschwerdeführer die zu prüfenden Ergebnisse überhaupt auf Grund einer Betätigung in einer der gesetzlich aufgezählten Einkunftsarten "erwirtschaftet" hatte. Angesichts der Geltendmachung der Ergebnisse der Streitjahre als Einkünfte aus Gewerbebetrieb setzte dies nach § 23 Z. 1 der Einkommensteuergesetze voraus, daß die (negativen) Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung erzielt worden waren, die mit Gewinnabsicht unternommen wurde und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr dargestellt hatte. Nun hat der Beschwerdeführer aber das Bad in den Streitjahren nicht betrieben. Der Grund dafür lag in der rechtlichen Unmöglichkeit des Badebetriebes durch den Beschwerdeführer zufolge seiner sachenrechtlich beschränkten Verfügungsbefugnis über die das entscheidende Wirtschaftsgut zum Badebetrieb bildende Liegenschaft. Diese rechtliche Unmöglichkeit zur Führung des Gewerbebetriebes dürfe dem Beschwerdeführer, meint er, steuerlich in der Beurteilung seiner Ergebnisse nicht zum Vorwurf gemacht werden, weil er ohnehin alle ihm zumutbaren Anstrengungen dazu unternommen habe, die rechtlichen Voraussetzungen für die Führung des von ihm angestrebten Betriebes zu schaffen. Mangelnde Zielstrebigkeit darin habe ihm die belangte Behörde ungerechtfertigterweise vorgeworfen, was durch die zahlreichen Rechtsstreitigkeiten, deren Dauer von ihm nicht beeinflussbar sei, dokumentiert werde.

Daß der Beschwerdeführer den ihm im angefochtenen Bescheid gemachten Vorwurf mangelnder Zielstrebigkeit seines Vorgehens bei der gegebenen Sachlage als ungerecht empfindet, erscheint nicht unverständlich. Daß nicht er, sondern die Eigentümerin der anderen Liegenschaftshälfte es war, welche die Teilungsklage eingebracht hatte, hat wegen der vom Beschwerdeführer zutreffend erwähnten Doppelwirkung eines im Teilungsprozeß ergehenden Urteiles tatsächlich wenig Gewicht. Wenn die belangte Behörde darauf verweist, daß der andere Hälfteanteil an der Liegenschaft mehrfach veräußert wurde, ohne daß der Beschwerdeführer dabei die Gelegenheit ergriffen hätte, sie zu erwerben, dann kann dem durchaus auch die Ursache zugrunde gelegen sein, daß die mit dem Beschwerdeführer in zahlreiche Rechtsstreitigkeiten verfangene

Gegenseite zu einer Veräußerung ihrer Liegenschaftshälfte an die Person des Beschwerdeführers entweder gar nicht oder nur zu einem Kaufpreis bereit gewesen sein mag, dessen Leistung wirtschaftlicher Vernunft widersprochen hätte, wie dies dem Vorbringen des Beschwerdeführers schon im Verwaltungsverfahren entnommen werden kann.

Dennoch hat die belangte Behörde mit ihrer Argumentation bei aller Härte der sich für den Beschwerdeführer daraus ergebenden Einsichten im Grunde recht. Jedenfalls seit Ergehen des oben wiedergegebenen Beschlusses des Obersten Gerichtshofes vom 31. August 1983, 1 Ob nn1/83, mußte dem Beschwerdeführer klar sein, daß ihm als Hälfteeigentümer der Liegenschaft die rechtliche Möglichkeit zur Wiedereröffnung des Badebetriebes gegen den Willen des anderen Hälfteeigentümers verschlossen blieb. Daß Aussicht auf eine Zustimmung des anderen Hälfteeigentümers der Liegenschaft zur Fortsetzung des Badebetriebes nicht bestand, entspricht dem Vorbringen des Beschwerdeführers im gesamten Verfahren. Bei dieser Rechtslage aber war die vom Beschwerdeführer angestrebte Wiederaufnahme des Badebetriebes ausschließlich auf dem Wege der sachenrechtlichen Verfügungsbefugnis über die Gesamtliegenschaft zu erlangen. Dies wiederum wäre nur dadurch möglich gewesen, daß sich der Beschwerdeführer entweder auch überhöhten Kaufpreisvorstellungen des anderen Hälfteeigentümers zum Erwerb der anderen Liegenschaftshälfte gebeugt oder unter Umständen je nach Lage der Gestaltung des Teilungsbegehrens im Zivilprozeß und einer daraus gegebenenfalls verbleibenden Möglichkeit eines Badebetriebes seinen Widerstand gegen ein solches Teilungsbegehren aufgegeben hätte. So wirtschaftlich unbefriedigend solche Optionen für den Beschwerdeführer auch gewesen sein mochten, waren sie doch die einzig verbliebenen Möglichkeiten, die ihn rechtlich in die Lage versetzt hätten, eine Tätigkeit, deren Ergebnisse steuerlich als Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb der Badeunternehmung beurteilt werden konnten, überhaupt zu entfalten, was im Rahmen der die Abgabenerklärungen erstattenden "Mitunternehmerschaft" nicht möglich geworden war. Hat der Beschwerdeführer aber die ihm einzig verbliebenen Möglichkeiten zur Schaffung der rechtlichen Voraussetzungen der von ihm angestrebten gewerblichen Tätigkeit nicht ergriffen, dann konnten die vom Beschwerdeführer namens einer weder existierenden noch tätigen "Gesellschaft nach bürgerlichem Recht" in den Streitjahren erklärten negativen Einkünfte und geltend gemachten Vorsteuern steuerlich als Ergebnisse der Einkunftsart gewerblicher Tätigkeit auch dann nicht beurteilt werden, wenn außerhalb des nicht entfalteten Badebetriebes gelegene vernünftige wirtschaftliche Gründe dagegen gesprochen haben sollten, die einzig verbleibenden Optionen zur Erlangung der vollen Verfügungsbefugnis über die Liegenschaft und der erst daraus erfließenden rechtlichen Möglichkeit zur Aufnahme des Gewerbebetriebes zu wählen. Die steuerlichen Ergebnisse der Streitjahre hatten damit, was auch aus der Beschaffenheit der getätigten Aufwendungen deutlich wird, ihre Wurzel lediglich im Eigentumsrecht des Beschwerdeführers an seiner Liegenschaftshälfte; auch die Rechtsanwalts- und Gerichtskosten hatten ihren Veranlassungsgrund nicht im - nicht entfalteten - Gewerbebetrieb, sondern in unter dem Gesichtspunkt der angestrebten gewerblichen Tätigkeit aussichtslosen und damit nur für die Privatsphäre gebotenen Maßnahmen des Beschwerdeführers.

Lag somit eine dem Beschwerdeführer bzw. der "X.-Bad Ges.n.b.R." zurechenbare Betätigung im Badebetrieb - mangels Schaffung ihrer rechtlichen Voraussetzungen - in den Streitjahren gar nicht vor, dann war das steuerliche Anliegen des Beschwerdeführers schon im Vorfeld der Liebhabereiprüfung zum Scheitern verurteilt. Denn eine nicht entfaltete Betätigung entzieht sich einer Beurteilung ihrer konkreten Ertragsaussichten ebenso wie einer Untersuchung darauf hin, ob sie durch die Absicht zur Erzielung eines Gesamtgewinns veranlaßt ist.

Der Beschwerdeführer wurde durch den angefochtenen Bescheid in dem als verletzt erklärten Recht demnach nicht verletzt. Seine Beschwerde war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.