

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

29.11.2006

Geschäftszahl

2004/13/0075

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Novak und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsler und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. B. Trefil LL.M., über die Beschwerde

1. des J in L, und 2. des Dr. L in W, beide vertreten durch die WITAGO Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H. in 1190 Wien, Friedlgasse 25/3/17, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 15. März 2004, Zl. RV/0426-W/02, betreffend Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1985 bis 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund zu gleichen Teilen Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beiden vor dem Verwaltungsgerichtshof individuell als Beschwerdeführer auftretenden Personen sind an einer Hausgemeinschaft beteiligt, welche aus 14 Miteigentümern besteht und im Zeitraum der Jahre 1985 bis 1994 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärte.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass bei sieben der 14 Miteigentümer Liebhaberei vorliege. Das Finanzamt folgte dieser Beurteilung und erließ für die Jahre 1985 bis 1993 entsprechend geänderte Feststellungsbescheide gemäß § 200 Abs. 2 BAO. Für das Jahr 1994 wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ebenfalls entsprechend den Prüferfeststellungen, jedoch vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO, festgesetzt.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde beantragt, auch hinsichtlich der namentlich genannten sieben Miteigentümer (darunter die beiden Beschwerdeführer) vom Vorliegen einer Einkunftsquelle auszugehen und die von ihnen erklärten Verluste als solche aus Vermietung und Verpachtung anzuerkennen. Die Betriebsprüfung habe ihrer Feststellung zu Unrecht einen Kalkulationszeitraum von nur 25 Jahren zu Grunde gelegt, tatsächlich sei ein Kalkulationszeitraum von 35 Jahren heranzuziehen. Unter Berücksichtigung eines Kalkulationszeitraumes von 35 Jahren ergäben sich u.a. auch bei den beiden Beschwerdeführern "Gesamtgewinne".

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und zugleich der vorläufige Feststellungsbescheid 1994 gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt. Begründend wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, sowohl für Zeiträume vor Inkrafttreten der Liebhabereiverordnung als auch für Zeiträume, in welchen die Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 322/1990 zur Anwendung komme, sei eine Liegenschaftsvermietung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann als Liebhaberei zu qualifizieren, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren ein Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar sei. Im vorliegenden Fall werde ein Gebäude von 14 Miteigentümern gemeinschaftlich vermietet, wobei die Miteigentümer durch eine im Jahr 1985 unterfertigte Vereinbarung Sondernutzungsrechte an einzelnen ihnen zugeordneten Bestandsobjekten erworben hätten. Es handle sich daher um Bestandsobjekte, welche sich typischerweise für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eigneten. Eine Beobachtung der Betätigung, wenn ungewiss sei, ob die Art der Betätigung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lasse, sei bei Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten für die Dauer von fünf bis acht Jahren

erforderlich. Bei Betätigungsbeginn vor dem 14. November 1997 sei der absehbare Zeitraum nach der Rechtsprechung mit rund 20 Jahren anzunehmen. Der von den Beschwerdeführern unter Hinweis auf einen ministeriellen Erlass ins Treffen geführte Kalkulationszeitraum von 35 Jahren gehe von der unzutreffenden Annahme aus, dass es sich bei der Vermietung um eine typisch erwerbswirtschaftliche Betätigung handle. Die Feststellung habe auch hinsichtlich des Jahres 1994 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig zu erfolgen, weil die Ungewissheit über die Höhe der festzustellenden Einkünfte als weggefallen zu betrachten sei.

Über die dargegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Die Beschwerdeführer erachten sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht verletzt, "dass ein endgültiger Bescheid zu dem Zeitpunkt zu ergehen hat, wenn die Ungewissheit, die dem vorangegangenen vorläufigen Bescheid gemäß § 200 BAO zugrunde liegt", beseitigt sei.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO ist die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, wenn die Ungewissheit im Sinne des Abs. 1 beseitigt ist.

Diese Bestimmungen finden gemäß § 190 Abs. 1 BAO auch Anwendung auf Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO.

In Ausführung des von ihnen formulierten Beschwerdepunktes bringen die Beschwerdeführer vor, dass die Ungewissheit über das Vorliegen von Einkünften schon vor Erlassung des Feststellungsbescheides für das Jahr 1985 nicht bestanden habe, weil die Beschwerdeführer dem Finanzamt bereits zu diesem Zeitpunkt mitgeteilt hätten, dass ein wirtschaftlicher Gesamterfolg erst nach 35 Jahren erwartet werde, die dazu vorliegende Rechtsprechung aber immer schon von einem "Beobachtungszeitraum" von 20 Jahren für derartige Fälle ausgegangen sei. Die vorläufigen Feststellungsbescheide für die Jahre 1985 bis 1989 seien zum gleichen Zeitpunkt Anfang Mai 1992 ergangen. Daraus könne geschlossen werden, dass auch die Finanzverwaltung "intern eine abschließende Beurteilung des Sachverhaltes getroffen hatte", sodass die Ungewissheit auf Grund der vorliegenden Daten spätestens mit dem Jahr 1989 beseitigt gewesen sei und damit "bereits zu diesem Zeitpunkt ein endgültiger Bescheid für Jahre 1985 - 1989 zuzustellen" gewesen wäre.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. März 2001, 98/13/0032, ausgeführt hat, kann ein endgültiger Bescheid nach § 200 Abs. 2 BAO auch dann ergehen, wenn die Erlassung des vorläufigen Bescheides zu Unrecht erfolgt sein sollte. Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage kann dahin gestellt bleiben, ob die von den Beschwerdeführern angesprochenen Bescheide des Finanzamtes seinerzeit zu Unrecht gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassen wurden. Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass es den Beschwerdeführern offen gestanden wäre, die seinerzeitigen Feststellungsbescheide in ihrem Ausspruch der Vorläufigkeit mit Berufung anzufechten und auf diesem Weg ihr Recht auf Ergehen endgültiger Feststellungsbescheide geltend zu machen.

Unter dem Gesichtspunkt der Verletzung von Verfahrensvorschriften rügen die Beschwerdeführer, die belangte Behörde habe ihre Entscheidung "einzig und allein an dem Gesamtüberschuss" orientiert und außer Acht gelassen, dass es gegenständlich um die Revitalisierung eines denkmalgeschützten Hauses gegangen sei und deshalb - für jedermann erkennbar - eine gewinnergerichtete Tätigkeit vorgelegen sei. Mit diesem Vorbringen entfernen sich die Beschwerdeführer zum einen vom ausdrücklich formulierten Beschwerdepunkt. Zum anderen ist das Vorbringen auch in der Sache selbst unbegründet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt, u.a. schon im Erkenntnis vom 27. Februar 2001, 2000/13/0137, ausgesprochen, dass sowohl für Zeiträume vor Inkrafttreten der LVO 1990, BGBl. Nr. 322/1990, als auch für Zeiträume, in welchen die LVO 1990 zur Anwendung kommt, eine Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren ist, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von ca. 20 Jahren ein Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist. Dies gilt auch für die Rechtslage nach der Stammfassung der LVO 1993, BGBl. Nr. 33/1993. Für die Frage des Vorliegens einer Einkunftsquelle ist auch nicht maßgeblich, ob die vom Abgabepflichtigen ausgeübte Tätigkeit im volkswirtschaftlichen oder sonstigem öffentlichen Interesse liegt. Dies ergibt sich schon aus dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Dezember 1991, V 53/91 ua, VfSlg 12.943, mit dem in Abschnitt I der Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 322/1990, Art. 1 § 1 Abs. 3 Z 1 mit der Begründung aufgehoben wurde, dass eine Unterscheidung zwischen Fällen, in denen Verluste aus gesamtwirtschaftlichen oder im öffentlichen Interesse liegenden regionalen Gründen oder aus anderen Gründen in Kauf genommen werden, dem Einkommensteuergesetz widerspricht.

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

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 29. November 2006