



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 4. August 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 30. Juni 2000 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1992 bis 1998 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

An der Miteigentümergemeinschaft sind in den Streitjahren Dr. A. B. zu 2/3 und Dr. C. B. zu 1/3 beteiligt.

In Streit steht, ob Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus Grundstückshandel oder Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen.

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 13.9.2006, ZI 2002/13/0062, den Bescheid der FLD für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 11.2.2002, ZI RV/X-Y, wonach Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus Grundstückshandel vorliegen, wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der vorliegende Fall steht im Zusammenhang mit den Verfahren des Dr. A. B. und der Dr. C. B. .

Die Entscheidungen der FLD Wien, NÖ, Bgld, wonach sowohl Dr. A. B. als auch Dr. C. B. in den Streitjahren mit ihrem gesamten erwerbsmäßig genutzten Grundbesitz als gewerbliche Grundstückshändler tätig sind, woraus folgt, dass die Bewirtschaftung des vorliegenden Objekts daher ebenfalls vom gewerblichen Grundstückshandel umfasst sei, wurden vom VwGH ebenfalls wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben.

Im oben zitierten Erk hat der VwGH auf die Erkenntnisse in den Parallelfällen verwiesen.

Im Erk des VwGH vom 13.9.2006 betreffend Dr. C. B., Zlen 2002/13/0059, 2002/13/0061, führt der VwGH zur Rechtslage aus,

„eine Tätigkeit, die selbständig, nachhaltig, mit Gewinnerzielungsabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, (Anm: ist) gewerblich, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung übersteigt. Dies ist dann der Fall, wenn das Tätigwerden des Steuerpflichtigen nach Art und Umfang deutlich jenes Ausmaß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist. ... Die Frage, ob die Vermögensnutzung oder die Vermögensumschichtung bzw. Vermögensverwertung im Vordergrund steht, ist eine Sachverhaltsfrage, die nach dem objektiven Gesamtbild des jeweiligen Falles zu lösen ist. Entscheidend ist nicht die absolute Zahl an An- bzw. Verkaufsvorgängen, sondern das sich im Einzelfall bietende Gesamtbild der Verhältnisse...“

Zur Begründung der Rechtswidrigkeit führt der VwGH u.a. aus:

„Dass es nicht auf die absolute Anzahl der Ankaufs- und Verkaufsvorgänge oder die Wertrelationen in Bezug auf die Erlössituation verkaufter Liegenschaften im Vergleich zu erzielten Einkünften aus Vermietung entscheidend ankommt ... Sonstige für die Annahme einer Gewerblichkeit ... sprechende qualifizierte Umstände sind den angefochtenen Bescheiden im Ergebnis nicht zu entnehmen. Der fehlende Einsatz von Fremdkapital wird auch von der belagerten Behörde eingeräumt. Die Auflistung der einzelnen Verkaufsvorgänge in den angefochtenen Bescheiden führt zwar auch Parafizierungen an, deren Daten sind jedoch nicht mit den konkreten Kaufverträgen in Einklang zu bringen (...). Zum ... Wohnungseigentum ist ... nur zu entnehmen, dass sich die Beschwerdeführerin mit dessen Begründung ... durch die Käufer einverstanden erklärt hatte. ... Welche darüber hinaus gehenden „wertsteigernden Maßnahmen“ die Beschwerdeführerin in Bezug auf die in den Streitzeiträumen verkauften Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile konkret etwa in Form von auf einen Abverkauf hindeutenden Investitionsvorgängen bewirkt hätte, legte die belagte Behörde nicht dar. Dass ... hinsichtlich infolge Investitionsmaßnahmen der Beschwerdeführerin verbesserter Mietobjekte (Kategorieanhebungen) in Zukunft nach Ansicht der belagten Behörde von

Verkäufen auszugehen sei, entbehrt ausreichend fundierter Feststellungen im Tatsachenbereich und ändert zudem nichts an der (noch längeren) Behaltesdauer. ... Richtet aber ein Abgabepflichtiger seine Tätigkeit nicht werbend an die Allgemeinheit, spricht dies gegen eine gewerbliche Tätigkeit (...). Auch entspräche es nicht dem Bild eines gewerblichen Grundstückshandels, wenn bei den als Umlaufvermögen zu wertenden Liegenschaften Verkaufsbemühungen erst nach langer Zeit (etwa nach Ablauf der Spekulationsfristen) einzusetzen. ..."

Der VwGH hat somit entschieden, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Tätigkeit der Beteiligten den Rahmen der Vermögensverwaltung nicht übersteigt.

Daher ist die Bewirtschaftung vorliegenden Objektes unter die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zu subsumieren.

Die übrigen Feststellungen der Bp (s Bp Bericht vom 23.6.2000) sind unbestritten und werden der Entscheidung zu Grunde gelegt.

Demnach ergeben sich folgende Auswirkungen:

In allen Streitjahren liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor

- Die Absetzung für Abnutzung wird anerkannt, auf Dr. A. B. entfallen p. A. ATS 14.110,31,-- auf Dr. C. B. entfallen p. A. ATS 20.013,00,-- (s Tz 18 Bp Bericht)
- Zusätzliche Verfahrenskosten 1994 ATS 18.100,88; auf Dr. A. B. entfallen 12.067,25,-- auf Dr. C. B. entfallen 6.033,63,-- (s Tz 19 Bp Bericht)
- Zusätzliche Verfahrenskosten 1995 ATS 30.366,04; auf Dr. A. B. entfallen 20.244,03,-- auf Dr. C. B. entfallen 10.122,01,-- (s Tz 19 Bp Bericht)

Gewinnermittlung – Zusammenfassung 1992-1998 (s Tz 20 Bp Bericht)

| Dr. A. B. | 1992 | 1993 | 1994 | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 |
|-------------------------------|-----------|-----------|------------|----------------------|---------------------|---------------------|----------------------|
| Überschuss lt Erklärung | 87.070,99 | 92.365,90 | 75.300,44 | 52.817,24 | 24.335,34 | -70.571,20 | 26.821,58 |
| Aufwand lt Bp Tz 19 | | | -12.067,25 | -20.244,03 | | | |
| Zwischensumme | 87.070,99 | 92.365,90 | 63.233,19 | 32.573,21 | 24.335,34 | -70.571,20 | 26.821,58 |
| Mietzinsrücklage | 87.070,99 | | 63.233,19 | 32.573,21 | | | |
| Auflösung MZR lt Bp Tz 20, 21 | | | | 109.538,00 (1986) | 32.178,00 (1987) | 92.159,00 (1988) | 106.685,00 (1989) |
| Ergebnis BE | 0 | 92.365,90 | 0 | 109.538,00 | 56.513,34 | 21.587,80 | 133.506,58 |
| Dr. C. B. | | | | | | | |
| Überschuss lt Erklärung | 29.513,83 | 33.225,11 | 24.692,37 | 13.450,78 | -790,18 | -48.243,49 | 452,95 |
| Aufwand lt Bp Tz 19 | | | -6.033,63 | -10.122,01 | | | |

| | | | | | | | |
|-------------------|-----------|------------|-----------|----------|-----------|------------|------------|
| Zwischensumme | 29.513,83 | 33.225,11 | 18.658,74 | 3.328,77 | -790,18 | -48.243,49 | 452,95 |
| Mietzinsrücklage | 29.513,83 | | 18.658,74 | 3.328,77 | | | |
| Ergebnis BE | 0 | 33.225,11 | 0 | 0 | -790,18 | -48.243,49 | 452,95 |
| Gesamtergebnis BE | 0 | 125.591,01 | 0 | 109.538 | 55.723,16 | -26.655,69 | 133.959,53 |

Festgehalten wird, dass die Art der Einkünfte Spruchbestandteil ist, während die Höhe des steuerfreien Betrages gem § 28 Abs 5 EStG idF vor BGBl Nr 201/1996 kein Spruchbestandteil ist (*s Ritz, BAO, Kommentar, 3., überarbeitete Auflage, § 188, Tz 9ff*).

Die angefochtenen Bescheide werden daher abgeändert wie folgt (Beträge in ATS und Euro)

1992:

Der Bescheid wird insofern abgeändert, als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen. Die Höhe der Einkünfte bleibt unverändert.

1993:

Die im Kalenderjahr 1993 erzielten Einkünfte werden gem § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

ATS 125.591,01

€ 9.127,05

| <u>Nummer</u> | <u>Name</u> | <u>Adresse</u> | <u>FA</u> | <u>St.Nr.</u> | <u>Einkünfte</u> <u>ATS</u> | <u>Einkünfte</u> <u>Euro</u> |
|---------------|-------------|----------------|------------------------------------|---------------|--------------------------------|---------------------------------|
| 001 | Dr. A. B. | X | f d 1. Bez. in Wien | A/B | 92.365,90 | 6.712,50 |
| 002 | Dr. C. B. | Y | f. d. 2. u. 20. Bez. in Wien | C/D | 33.225,11 | 2.414,55 |

1994:

Der Bescheid wird insofern abgeändert, als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen. Die Höhe der Einkünfte bleibt unverändert.

1995:

Der Bescheid wird insofern abgeändert, als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen. Die Höhe der Einkünfte bleibt unverändert.

1996:

Die im Kalenderjahr 1996 erzielten Einkünfte werden gem § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

ATS 55.723,16

€ 4.049,55

| <u>Nummer</u> | <u>Name</u> | <u>Adresse</u> | <u>FA</u> | <u>St.Nr.</u> | <u>Einkünfte ATS</u> | <u>Einkünfte Euro</u> |
|---------------|-------------|----------------|------------------------------------|---------------|--------------------------|---------------------------|
| 001 | Dr. C. B. | Y | f. d. 2. u. 20. Bez. in Wien | C/D | -790,18 | -57,41 |
| 002 | Dr. A. B. | X | f d 1. Bez. in Wien | A/B | 56.513,34 | 4.106,96 |

1997:

Die im Kalenderjahr 1997 erzielten Einkünfte werden gem § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

ATS – 26.655,69

€– 1.937,14

| <u>Nummer</u> | <u>Name</u> | <u>Adresse</u> | <u>FA</u> | <u>St.Nr.</u> | <u>Einkünfte ATS</u> | <u>Einkünfte Euro</u> |
|---------------|-------------|----------------|------------------------------------|---------------|--------------------------|---------------------------|
| 001 | Dr. C. B. | Y | f. d. 2. u. 20. Bez. in Wien | C/D | - 48.243,49 | – 3.505,99 |
| 002 | Dr. A. B. | X | f d 1. Bez. in Wien | A/B | 21.587,80 | 1.568,85 |

1998:

Die im Kalenderjahr 1998 erzielten Einkünfte werden gem § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

ATS 133.959,53

€ 9.735,22

| <u>Nummer</u> | <u>Name</u> | <u>Adresse</u> | <u>FA</u> | <u>St.Nr.</u> | <u>Einkünfte ATS</u> | <u>Einkünfte Euro</u> |
|---------------|-------------|----------------|-------------|---------------|--------------------------|---------------------------|
| 001 | Dr. C. B. | Y | f. d. 2. u. | C/D | 452,95 | 32,92 |

| | | | | | | |
|-----|-----------|---|------------------------|-----|------------|----------|
| | | | 20. Bez. in Wien | | | |
| 002 | Dr. A. B. | X | f d 1. Bez. in Wien | A/B | 133.506,58 | 9.702,30 |

Wien, am 11. Dezember 2006