

TE Vwgh Beschluss 2024/8/27 Ra 2024/15/0040

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.08.2024

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §115 Abs1

BAO §167 Abs2

BAO §21

BAO §22

BAO §23

B-VG Art133 Abs4

VwGG §28 Abs3

VwGG §34 Abs1

1. BAO § 115 heute
2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017

1. BAO § 167 heute
2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 22 heute
2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018

1. BAO § 23 heute
2. BAO § 23 gültig ab 01.01.1962

1. B-VG Art. 133 heute
2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013

6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. VwGG § 28 heute
2. VwGG § 28 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. VwGG § 28 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
4. VwGG § 28 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 28 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 28 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 28 gültig von 01.01.1991 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
8. VwGG § 28 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

1. VwGG § 34 heute
2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021
3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

Beachte

Besprechung in:

Besprechung in: wobl 9/2025, S. 369-371;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des M R in M, vertreten durch Mag. Karl Komann, Rechtsanwalt in 9500 Villach, Freihausgasse 10/1, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 11. April 2024, Zl. RV/4100004/2023, betreffend Einkommensteuer 2019 und 2020, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Der Revisionswerber hat mit Übergabsvertrag vom 13. März 2015 Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile in das Eigentum seiner beiden Söhne übertragen. Als Gegenleistung räumten ihm die Söhne das lebenslange Fruchtgenussrecht an den übertragenen Liegenschaften und Liegenschaftsteilen ein.

2

In der Einkommensteuererklärung 2019 wurden vom Revisionswerber u.a. Einkünfte aus der Vermietung der mit Vertrag vom 13. März 2015 übergebenen Mietobjekte erklärt, und er machte Zahlungen an seine Söhne für die Substanzabgeltung als Werbungskosten geltend.

3

Das Finanzamt forderte den Revisionswerber mit Vorhalt vom 7. Jänner 2022 u.a. auf, die Vereinbarung zwischen ihm und den beiden Fruchtgenussbestellern über die Zahlung einer Substanzabgeltung vorzulegen und die damit im Zusammenhang stehenden Zahlungsflüsse nachzuweisen.

4

Der Revisionswerber gab dem Finanzamt zunächst bekannt, die Zahlungen für Substanzabgeltung seien in bar erfolgt.

5

Nachdem die vertraglichen Vereinbarungen im Zusammenhang mit der Substanzabgeltung mit einem weiteren Vorhalt vom 21. März 2022 neuerlich abverlangt worden sind, teilte der Revisionswerber dem Finanzamt Folgendes mit (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Mai 2022):

„[...] Die Vereinbarung zwischen den Fruchtgenussberechtigten und den zivilen Eigentümern lautete im Wesentlichen wie folgt: Es wird dem Fruchtgenussberechtigten das Recht der Fruchtnießung im Sinne des § 509 ABGB ff eingeräumt. Der Fruchtgenussberechtigte nimmt dieses eingeräumte Recht an. Das Fruchtgenussrecht wird auf eine Laufzeit von 10 Jahren eingeräumt, ohne dass es einer Aufkündigung bedarf. Außer es erfolgt vorher eine Verlängerung dieses Fruchtgenussrechtes. Auf eine grundbücherliche Sicherstellung wird verzichtet. Die steuerlich berechnete Abschreibung wird dem zivilen Eigentümer im Rahmen der Substanzabgeltung abgegolten. Die Substanzabgeltung wird zum Teil in bar entrichtet und zum Teil durch Banküberweisung. Die Banküberweisungen erfolgen auf Wunsch des zivilen Eigentümers zum Teil nicht in voller Höhe und auf einmal, sondern werden diese Beträge auf Anforderung des zivilen Eigentümers überwiesen.“ „[...] Die Vereinbarung zwischen den Fruchtgenussberechtigten und den zivilen Eigentümern lautete im Wesentlichen wie folgt: Es wird dem Fruchtgenussberechtigten das Recht der Fruchtnießung im Sinne des Paragraph 509, ABGB ff eingeräumt. Der Fruchtgenussberechtigte nimmt dieses eingeräumte Recht an. Das Fruchtgenussrecht wird auf eine Laufzeit von 10 Jahren eingeräumt, ohne dass es einer Aufkündigung bedarf. Außer es erfolgt vorher eine Verlängerung dieses Fruchtgenussrechtes. Auf eine grundbücherliche Sicherstellung wird verzichtet. Die steuerlich berechnete Abschreibung wird dem zivilen Eigentümer im Rahmen der Substanzabgeltung abgegolten. Die Substanzabgeltung wird zum Teil in bar entrichtet und zum Teil durch Banküberweisung. Die Banküberweisungen erfolgen auf Wunsch des zivilen Eigentümers zum Teil nicht in voller Höhe und auf einmal, sondern werden diese Beträge auf Anforderung des zivilen Eigentümers überwiesen.“

6

Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2019 und 2020 versagte das Finanzamt den vom Revisionswerber geltend gemachten Beträgen für Substanzabgeltung die steuerliche Anerkennung.

7

Eine u.a. dagegen gerichtete Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab, woraufhin der Revisionswerber die Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht beantragte.

8

Mit dem angefochtenen Erkenntnis - in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde - gab das Bundesfinanzgericht (BFG) der Beschwerde keine Folge und führte aus, nach den Einkommensteuerrichtlinien sei die Leistung einer Substanzabgeltung durch den Fruchtgenussberechtigten in Höhe der vom Eigentümer bisher geltend gemachten AfA beim Fruchtnießer abziehbar; für den Eigentümer entstünden in dieser Höhe Einnahmen, denen die AfA als Ausgabe gegenüberstehe. Dieser Ansicht habe sich das BFG in der jüngeren Spruchpraxis angeschlossen und auch der Verwaltungsgerichtshof habe diese Auffassung im Erkenntnis vom 31. Jänner 2019, Ra 2017/15/0021, nicht beanstandet; allerdings habe er die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen wegen mangelnder Fremdüblichkeit der zugrundeliegenden Vereinbarung versagt.

9

Eine Substanzabgeltung sei - wie andere laufende Zahlungen eines Fruchtgenussberechtigten an den Eigentümer - an den Grundsätzen des § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 zu messen. Die steuerliche Berücksichtigung der Substanzabgeltung könne beim Fruchtgenussberechtigten daher nur dann erfolgen, wenn eine ertragsteuerlich anzuerkennende Vereinbarung vorliege. Eine Substanzabgeltung sei - wie andere laufende Zahlungen eines Fruchtgenussberechtigten an den Eigentümer - an den Grundsätzen des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988 zu messen. Die steuerliche Berücksichtigung der Substanzabgeltung könne beim Fruchtgenussberechtigten daher nur dann erfolgen, wenn eine ertragsteuerlich anzuerkennende Vereinbarung vorliege.

10

Verträge zwischen nahen Angehörigen würden im Steuerrecht nur dann anerkannt, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen (Publizitätswirkung), einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten, und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich). Diese Voraussetzungen müssten kumulativ vorliegen.

11

Wenn das Finanzamt das Vorliegen einer ausreichenden Publizität als nicht gegeben erachtet habe, weil die Vereinbarung über eine Substanzabgeltung offensichtlich nicht in Schriftform erstellt worden sei und - zumindest im Streitzeitraum - die Sphäre der (sich nahestehenden) Vertragsparteien nicht verlassen habe, könne das BFG darin keine Rechtswidrigkeit erblicken.

12

Auch in Bezug auf die Beurteilung des Vorliegens der Kriterien „Klarheit und Eindeutigkeit des Vertragsinhaltes“ sowie der „Fremdvergleichstauglichkeit“ folge das BFG der Rechtsauffassung des Finanzamts.

13

Der in der Vorhaltsbeantwortung vom 12. Mai 2022 wiedergegebene Inhalt der Vereinbarung lasse jene Klarheit und Eindeutigkeit vermissen, die erforderlich wäre, um Zweifel an dem Vereinbarten auszuschließen. Dort werde etwa ausgeführt, das Fruchtgenussrecht sei mit zehn Jahren befristet, obwohl dem Revisionswerber im Übergabsvertrag ein lebenslängliches Fruchtgenussrecht eingeräumt worden sei. Auch die Vereinbarung, die Substanzabgeltung sei teilweise in bar und teilweise durch Banküberweisung zu entrichten und die Banküberweisungen hätten nicht in voller Höhe und auf einmal, sondern auf Anforderung des zivilen Eigentümers zu erfolgen, entspreche nicht der unter Fremden üblichen Vorgehensweise.

14

Zudem habe der Revisionswerber keinen Nachweis für die im Jahr 2019 erfolgten Zahlungen erbracht. Auch für das Jahr 2020 seien die Zahlungen an den einen Sohn gar nicht und die Zahlungen an den anderen Sohn nicht in der gebotenen, eindeutigen Form nachgewiesen worden.

15

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision.

16

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

17

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

18

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

19

Die Revision trägt zu ihrer Zulässigkeit vor, sowohl nach dem österreichischen Zivilrecht als auch nach dem Einkommensteuergesetz seien mündliche Verträge wirksam und gegenüber den Vertragsparteien durchsetzbar. Auch die Rz. 1132 der Einkommensteuerrichtlinien 2000 besage, dass die Schriftform des Vertrages nicht unbedingt erforderlich sei; in Ausnahmefällen sei bei genügend deutlicher Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile sowie des Beweises des Abschlusses und der tatsächlichen Durchführung des Vertrages eine steuerrechtliche Anerkennung ohne Schriftform möglich (Hinweis auf VwGH 16.12.1988, 87/14/0036). Das BFG anerkenne den Fruchtgenussvertrag

mit der Begründung nicht, dass die in der angefochtenen Entscheidung zitierten Voraussetzungen nicht vorlägen. Mit dieser Entscheidung widerspreche das BFG der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und auch den Einkommensteuerrichtlinien, die für Verträge nicht unbedingt die Schriftlichkeit verlangten.

20

Mit diesem Vorbringen wird die Zulässigkeit der Revision nicht dargetan.

21

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können Verträge zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. VwGH 26.7.2007, 2005/15/0013). Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können Verträge zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären vergleiche , VwGH 26.7.2007, 2005/15/0013).

22

Die Frage, ob eine Rechtsbeziehung auch unter Fremden in gleicher Weise zu Stande gekommen und abgewickelt worden wäre, ist eine Tatfrage und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in freier Beweiswürdigung zu lösen (vgl. VwGH 8.2.2007, 2004/15/0149). Die Frage, ob eine Rechtsbeziehung auch unter Fremden in gleicher Weise zu Stande gekommen und abgewickelt worden wäre, ist eine Tatfrage und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in freier Beweiswürdigung zu lösen vergleiche , VwGH 8.2.2007, 2004/15/0149).

23

Eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung wirkt im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG auf (vgl. VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028, mwN). Eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung wirkt im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage iSd Artikel 133, Absatz 4, B-VG auf vergleiche , VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028, mwN).

24

Mit dem Zulässigkeitsvorbringen, auch mündliche Verträge seien wirksam, weshalb die angefochtene Entscheidung im Widerspruch zur Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stehe, wird keine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG aufgezeigt. Das BFG hat die Fremdunüblichkeit der in der Vorhaltsbeantwortung vom 12. Mai 2022 skizzierten mündlichen Vereinbarung nicht nur mit der fehlenden Schriftform begründet. Es wies im angefochtenen Erkenntnis auf Widersprüche zwischen der im Übergabsvertrag getroffenen Fruchtgenussvereinbarung und der vorgeblich getroffenen mündlichen Vereinbarung hin und vertrat den Standpunkt, die mündlich vereinbarten Zahlungsmodalitäten entsprächen nicht jenen, die unter Fremden üblicherweise vereinbart würden. Zudem stellte es fest, der Revisionswerber habe keinen Nachweis für die im Jahr 2019 erfolgten Zahlungen erbracht. Auch für das Jahr 2020 seien die Zahlungen an den einen Sohn gar nicht und die Zahlungen an den anderen Sohn nicht in der gebotenen, eindeutigen Form nachgewiesen worden. Mit dem Zulässigkeitsvorbringen, auch mündliche Verträge seien wirksam, weshalb die angefochtene Entscheidung im Widerspruch zur Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stehe, wird keine Rechtsfrage iSd Artikel 133, Absatz 4, B-VG aufgezeigt. Das BFG hat die Fremdunüblichkeit der in der Vorhaltsbeantwortung vom 12. Mai 2022 skizzierten mündlichen Vereinbarung nicht nur mit der fehlenden Schriftform begründet. Es wies im angefochtenen Erkenntnis auf Widersprüche zwischen der im Übergabsvertrag getroffenen Fruchtgenussvereinbarung und der vorgeblich getroffenen mündlichen Vereinbarung hin und vertrat den Standpunkt, die mündlich vereinbarten Zahlungsmodalitäten entsprächen nicht jenen, die unter Fremden üblicherweise vereinbart würden. Zudem stellte es fest, der Revisionswerber habe keinen Nachweis für die im Jahr 2019 erfolgten Zahlungen erbracht. Auch für das Jahr 2020 seien die Zahlungen an den einen Sohn gar nicht und die Zahlungen an den anderen Sohn nicht in der gebotenen, eindeutigen Form nachgewiesen worden.

25

Dass die hier in Rede stehende Vereinbarung auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre, wird im Zulässigkeitsvorbringen nicht dargelegt.

26

Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 27. August 2024

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2024:RA2024150040.L00

Im RIS seit

17.09.2024

Zuletzt aktualisiert am

27.10.2025

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at