

TE Vwgh Beschluss 2023/8/24 Ra 2023/13/0059

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.08.2023

Index

000

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

10/07 Verwaltungsgerichtshof

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB)

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

32/08 Sonstiges Steuerrecht

Norm

ABGB §431

BAO §24 Abs1 litd

BAO §28

BAO §32

B-VG Art133 Abs4

EStG 1988 §19

EStG 1988 §2 Abs3 Z3

EStG 1988 §2 Abs3 Z6

EStG 1988 §23

EStG 1988 §28

EStG 1988 §30 Abs4

EStG 1988 §6 Z14 lit a

EStG 1988 §6 Z14 lit b

StabG 01te 2012

UmgrStG 1991

VwGG §34 Abs1

1. ABGB § 431 heute

2. ABGB § 431 gültig ab 01.01.1917 zuletzt geändert durch RGBl. Nr. 69/1916

1. BAO § 24 heute

2. BAO § 24 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 28 heute

2. BAO § 28 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 32 heute
2. BAO § 32 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. EStG 1988 § 19 heute
2. EStG 1988 § 19 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. EStG 1988 § 19 gültig von 01.07.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2021
4. EStG 1988 § 19 gültig von 08.12.2011 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
5. EStG 1988 § 19 gültig von 02.08.2011 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
6. EStG 1988 § 19 gültig von 29.12.2007 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
7. EStG 1988 § 19 gültig von 31.12.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
8. EStG 1988 § 19 gültig von 30.12.2000 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. EStG 1988 § 19 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.2000

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 23 heute
2. EStG 1988 § 23 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
3. EStG 1988 § 23 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.2006

1. EStG 1988 § 28 heute
2. EStG 1988 § 28 gültig ab 19.04.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2024
3. EStG 1988 § 28 gültig von 20.07.2022 bis 18.04.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
4. EStG 1988 § 28 gültig von 15.08.2015 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
5. EStG 1988 § 28 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
6. EStG 1988 § 28 gültig von 31.12.2010 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
7. EStG 1988 § 28 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
8. EStG 1988 § 28 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
9. EStG 1988 § 28 gültig von 30.12.1989 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
10. EStG 1988 § 28 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 30 heute
2. EStG 1988 § 30 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 30 gültig von 24.12.2025 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 30 gültig von 01.09.2023 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 30 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
7. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
8. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
9. EStG 1988 § 30 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
10. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
11. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 30 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
13. EStG 1988 § 30 gültig von 30.12.2014 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
14. EStG 1988 § 30 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
16. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
17. EStG 1988 § 30 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
19. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

20. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2001 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. EStG 1988 § 30 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
22. EStG 1988 § 30 gültig von 28.04.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 21/2000
23. EStG 1988 § 30 gültig von 15.07.1999 bis 27.04.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
24. EStG 1988 § 30 gültig von 01.12.1993 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
25. EStG 1988 § 30 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des R in W, vertreten durch die Zacherl Schallaböck Proksch Manak Kraft Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Teinfaltstraße 8/5.01, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 6. Dezember 2022, Zl. RV/7103133/2013, betreffend Einkommensteuer 2007, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Mit Bescheid vom 29. März 2013 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2007 fest. Berücksichtigt wurden dabei insbesondere auch Einkünfte aus Spekulationsgeschäften.

2

Der Revisionswerber erhob gegen diesen Bescheid Berufung.

3

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

4

Nach Schilderung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der Revisionswerber habe im September 2007 mit der zu diesem Zweck im Februar 2007 gegründeten R GmbH einen als Einbringungsvertrag intendierten Vertrag geschlossen, mit dem das im Dezember 2006 protokollierte Einzelunternehmen des Revisionswerbers an diese übertragen worden sei. Mit dem Einbringungsvertrag seien sieben Liegenschaften des Revisionswerbers an die R GmbH übertragen worden. Eine dieser Liegenschaften (H13) sei mit Kaufvertrag vom 12. August 1999 erworben worden, nachdem bereits im August 1996 darüber ein Vorvertrag errichtet worden sei. Der Revisionswerber sei von der Eintragung im Februar 2007 bis zum 31. Dezember 2015 Gesellschafter-Geschäftsführer der R GmbH gewesen. Neben Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit habe der Revisionswerber Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie geringe Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erklärt. Für die S GmbH, an der er zu 50 % beteiligt gewesen sei, habe der Revisionswerber Vermittlungsgeschäfte von Immobilien vorgenommen; er selbst habe im Streitzeitraum über keine Gewerbeberechtigung verfügt. Eine gewerbliche Tätigkeit des Revisionswerbers als Einzelunternehmer könne nicht erkannt werden.

5

Bis einschließlich November 2006 habe der Revisionswerber Erträge mehrerer Liegenschaften (darunter H13) unter den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erfasst. Gemäß dem vorgelegten Jahresabschluss für den Zeitraum 1. Dezember 2006 bis 31. Dezember 2006 seien die Mieterlöse im Dezember 2006 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfasst worden.

6

Das Liegenschaftsvermögen des Revisionswerbers habe zum Einbringungsstichtag 31. Dezember 2006 insgesamt 162 vermietete Einheiten in sechs Liegenschaften umfasst. Weitere zehn Einheiten seien auf einer Liegenschaft in den Jahren 2006 bis 2008 errichtet worden. Von den neu errichteten Einheiten habe die R GmbH vier verkauft (eine im Jahr 2008, weitere drei im Jahr 2012).

7

Vereinzelte Einrichtungsgegenstände gegen Entgelt mitvermietet worden.

8

Im Jahr 2006 seien sechs Lohnzettel erstellt worden; diese Anzahl der Lohnzettel sei auch in den Vorjahren (2004 und 2005) vorgelegen.

9

Die Liegenschaft H13 habe der Revisionswerber mit Kaufvertrag vom 12. August 1999 gekauft. Die Veräußerung an die Gesellschaft sei durch den „Einbringungsvertrag“ vom 19. September 2007 erfolgt. Bereits am 7. August 1996 sei ein Vorvertrag mit der L KG abgeschlossen worden, in welchem diese sich verpflichtet habe, bis zum 31. Dezember 1999 einen Kaufvertrag zu jenem Preis zu errichten, den ein bestimmter im Vertrag namentlich genannter Gutachter als tatsächlichen Wert der Liegenschaft angebe.

10

Eine Einbringung nach § 12 UmgrStG setze u.a. voraus, dass Betriebe oder Teilbetriebe übertragen werden. Ein Betrieb liege wiederum nur dann vor, wenn er der Erzielung von betrieblichen Einkünften diene. Die Veräußerung von Grundstücken werde dann zum gewerblichen Grundstückshandel, wenn die Veräußerungen auf planmäßige Art und Weise erfolgen. Die Gebäudevermietung sei grundsätzlich Vermögensverwaltung. Eine gewerbliche Tätigkeit liege nur vor, wenn die Tätigkeit des Vermieters über die bloße Überlassung des Bestandgegenstandes hinausgehe. Es müssten Nebenleistungen, die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgingen, erbracht werden. Die Grenze der Vermögensverwaltung werde überschritten, wenn Maßnahmen gesetzt würden, um mehr Einkünfte zu erzielen, als sich alleine aufgrund des bloßen Kapitaleinsatzes erzielen ließen. Eine Einbringung nach Paragraph 12, UmgrStG setze u.a. voraus, dass Betriebe oder Teilbetriebe übertragen werden. Ein Betrieb liege wiederum nur dann vor, wenn er der Erzielung von betrieblichen Einkünften diene. Die Veräußerung von Grundstücken werde dann zum gewerblichen Grundstückshandel, wenn die Veräußerungen auf planmäßige Art und Weise erfolgen. Die Gebäudevermietung sei

grundsätzlich Vermögensverwaltung. Eine gewerbliche Tätigkeit liege nur vor, wenn die Tätigkeit des Vermieters über die bloße Überlassung des Bestandgegenstandes hinausgehe. Es müssten Nebenleistungen, die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgingen, erbracht werden. Die Grenze der Vermögensverwaltung werde überschritten, wenn Maßnahmen gesetzt würden, um mehr Einkünfte zu erzielen, als sich alleine aufgrund des bloßen Kapitaleinsatzes erzielen ließen.

11

Der Verkauf von Wohnungen durch die R GmbH in den Jahren 2008 und 2012 könne keinen Beweis für das Vorliegen eines Betriebes des Revisionswerbers zum 31. Dezember 2006 darstellen. Beim Abstellen auf einen mehrjährigen Betrachtungszeitraum könne aufgrund des Verkaufs von vier Einheiten bei 168 vermieteten Einheiten nicht auf eine planmäßige Art und Weise der Veräußerungen geschlossen werden.

12

Auch Vermittlungsleistungen von Immobilien durch den Revisionswerber könnten nicht als Gewerbebetrieb des protokollierten Einzelunternehmens angesehen werden, da diese nicht in eigenem Namen, sondern im Namen der S GmbH durchgeführt worden seien.

13

Es lägen zwar Lohnzettel vor. Zu den Arbeitsverhältnissen und der Art der Tätigkeit seien aber keine Nachweise vorgelegt worden. Von einem Hausbesorger üblicherweise zu verrichtende Tätigkeiten seien für sich alleine auch nicht geeignet, Gewerblichkeit zu begründen.

14

Es sei daher „in Summe“ weder von einer gewerblichen Vermietung noch von einem gewerblichen Grundstückshandel auszugehen; es liege kein Gewerbebetrieb vor. Die Übertragung von nicht betrieblichen Tätigkeiten oder Einzelwirtschaftsgütern unterliege nicht den Bestimmungen des Art. III UmgrStG. Es sei daher „in Summe“ weder von einer gewerblichen Vermietung noch von einem gewerblichen Grundstückshandel auszugehen; es liege kein Gewerbebetrieb vor. Die Übertragung von nicht betrieblichen Tätigkeiten oder Einzelwirtschaftsgütern unterliege nicht den Bestimmungen des Artikel römisch drei, UmgrStG.

15

Es liege somit eine als Tausch zu behandelnde Einlage von Wirtschaftsgütern vor (§ 6 Z 14 lit. b EStG 1988). Der Tausch von Wirtschaftsgütern sei ein entgeltliches Rechtsgeschäft, das einen Anschaffungs- und Veräußerungsvorgang auslöse und zur Gewinnrealisierung führe. Dieser trete analog zum Kauf mit der Übertragung der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut ein. Es liege somit eine als Tausch zu behandelnde Einlage von Wirtschaftsgütern vor (Paragraph 6, Ziffer 14, Litera b, EStG 1988). Der Tausch von Wirtschaftsgütern sei ein entgeltliches Rechtsgeschäft, das einen Anschaffungs- und Veräußerungsvorgang auslöse und zur Gewinnrealisierung führe. Dieser trete analog zum Kauf mit der Übertragung der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut ein.

16

Unter Anschaffung und Veräußerung iSd § 30 EStG 1988 (idF vor dem 1. StabG 2012) seien bei der privaten Grundstücksveräußerung die schuldrechtlichen, auf die Eigentumsübertragung ausgerichteten Rechtsgeschäfte zu verstehen. Für die Berechnung der Spekulationsfrist sei der Zeitpunkt des Zustandekommens dieser schuldrechtlichen Rechtsgeschäfte maßgeblich. Ausnahmsweise komme es nicht auf diesen Zeitpunkt an, wenn die Vertragsparteien bereits vorher eine Vereinbarung geschlossen haben, aufgrund derer das wirtschaftliche Eigentum übergegangen sei. Hierzu bedürfe es einer beide Vertragsparteien bindenden Vereinbarung. Unter Anschaffung und Veräußerung iSd Paragraph 30, EStG 1988 in der Fassung vor dem 1. StabG 2012) seien bei der privaten Grundstücksveräußerung die schuldrechtlichen, auf die Eigentumsübertragung ausgerichteten Rechtsgeschäfte zu verstehen. Für die Berechnung der Spekulationsfrist sei der Zeitpunkt des Zustandekommens dieser schuldrechtlichen Rechtsgeschäfte maßgeblich. Ausnahmsweise komme es nicht auf diesen Zeitpunkt an, wenn die Vertragsparteien bereits vorher eine Vereinbarung geschlossen haben, aufgrund derer das wirtschaftliche Eigentum übergegangen sei. Hierzu bedürfe es einer beide Vertragsparteien bindenden Vereinbarung.

17

Bei der als Vorvertrag bezeichneten Vereinbarung handle es sich nicht um eine Punktation. Es mangle an der Definition der Hauptpunkte des Vertrages, nämlich an der Festlegung des Kaufpreises.

18

Die Liegenschaft H13 sei am 12. August 1999 gekauft worden; die Veräußerung an die Gesellschaft sei durch den Einbringungsvertrag vom 19. September 2007 erfolgt. Aus den vorgelegten Unterlagen ergebe sich kein Beweis dafür, dass der Revisionswerber bereits mit dem Zeitpunkt der Unterschrift des Vorvertrages wie ein wirtschaftlicher Eigentümer über die Liegenschaft habe verfügen können, insbesondere das Risiko der Wertminderungen oder die Chance von Wertsteigerungen getragen habe. Zum Zeitpunkt der „Einlage“ der Liegenschaft in die Gesellschaft sei sohin die Frist von zehn Jahren noch nicht abgelaufen gewesen.

19

Gegen dieses Erkenntnis erhob der Revisionswerber zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschluss vom 27. Februar 2023, E 255/2023-16, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. In der Begründung führte der Verfassungsgerichtshof insbesondere aus, spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen seien zur Beurteilung der aufgeworfenen Fragen, insbesondere der Frage, ob das Bundesfinanzgericht das Vorliegen eines Betriebes im Sinne des UmgrStG zu Recht verneint habe, insoweit nicht anzustellen. Soweit die Beschwerde die Rechtswidrigkeit der angefochtene Entscheidung tragenden Rechtsvorschriften behauptete, lasse ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes zum Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers im Steuerrecht die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe. Ob für die einkommensteuerrechtliche Bewertung der Anschaffungskosten bei einem Tausch der Wert des hereingenommenen oder des hingegebenen Wirtschaftsgutes maßgeblich sei, liege im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers.

20

Gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts richtet sich auch die vorliegende Revision.

21

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.

22

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.

23

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.

24

Zur Zulässigkeit der Revision wird zunächst geltend gemacht, das angefochtene Erkenntnis weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Zusammenhang mit der Beurteilung des Vorliegens eines Gewerbebetriebes ab. Das Bundesfinanzgericht picke sich einzelne Nebenleistungen heraus und verneine das Vorliegen bzw. das erforderliche Ausmaß. Das Bundesfinanzgericht erwecke den Anschein, sich auf eine Unzahl von Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zu stützen. Es übersehe dabei aber, dass eine „punktueller Abarbeitung“

von Einzelkomponenten keine rechtsrichtige Beurteilung eines Sachverhalts darstelle. Die vielfältigen Nebenleistungen des Revisionswerbers und sein planmäßiges Vorgehen führten in der geforderten Gesamtschau zum Vorliegen eines Gewerbebetriebes.

25

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass eine Tätigkeit, die selbständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, gewerblich ist, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung überschreitet. Das 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. In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, wenn sie in den gewerblichen Bereich fallen soll, dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht. Keine Vermögensverwaltung liegt mehr vor, wenn die Vermögensnutzung durch Fruchtziehung in den Hintergrund tritt und die Vermögensverwertung entscheidend im Vordergrund steht. Ob die Vermögensnutzung oder die Vermögensverwertung im Vordergrund steht, ist eine Einzelfallbeurteilung, die nach dem objektiven Gesamtbild des jeweiligen Falles zu treffen ist. Die Veräußerung von Grundstücken wird dann zum so genannten gewerblichen Grundstückshandel, wenn die Veräußerungen auf planmäßige Art und Weise erfolgen (vgl. VwGH 3.9.2019, Ra 2018/15/0015, mwN). Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass eine Tätigkeit, die selbständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, gewerblich ist, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung überschreitet. Das 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. In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, wenn sie in den gewerblichen Bereich fallen soll, dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht. Keine Vermögensverwaltung liegt mehr vor, wenn die Vermögensnutzung durch Fruchtziehung in den Hintergrund tritt und die Vermögensverwertung entscheidend im Vordergrund steht. Ob die Vermögensnutzung oder die Vermögensverwertung im Vordergrund steht, ist eine Einzelfallbeurteilung, die nach dem objektiven Gesamtbild des jeweiligen Falles zu treffen ist. Die Veräußerung von Grundstücken wird dann zum so genannten gewerblichen Grundstückshandel, wenn die Veräußerungen auf planmäßige Art und Weise erfolgen vergleiche , VwGH 3.9.2019, Ra 2018/15/0015, mwN).

26

Die Gebäudevermietung ist grundsätzlich als Vermögensverwaltung anzusehen und wird zur gewerblichen Tätigkeit erst dann, wenn die laufende Verwaltungsarbeit (deutlich) jenes Maß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Liegenschaftsvermögens verbunden ist (vgl. z.B. VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127, mwN). Maßgebliches Unterscheidungskriterium ist dabei die Frage, ob, in welcher Richtung und in welchem Ausmaß die Tätigkeit des Vermieters über die bloße Überlassung des Bestandgegenstandes hinausgeht. Die durch jede Art von Vermietung bedingte laufende Verwaltungsarbeit und die durch sie gleichfalls oft erforderliche Werbetätigkeit allein macht die Betätigung noch nicht zu einer gewerblichen, solange zur bloßen Vermietung nicht besondere, mit der Vermietung nicht im Regelfall oder stets verbundene Umstände hinzutreten, durch die eine weitere Tätigkeit des Vermieters, die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgeht, bedingt wird (vgl. VwGH 24.6.2009, 2008/15/0060, mwN). Die Gebäudevermietung ist grundsätzlich als Vermögensverwaltung anzusehen und wird zur gewerblichen Tätigkeit erst dann, wenn die laufende Verwaltungsarbeit (deutlich) jenes Maß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Liegenschaftsvermögens verbunden ist vergleiche , z.B. VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127, mwN). Maßgebliches Unterscheidungskriterium ist dabei die Frage, ob, in welcher Richtung und in welchem Ausmaß die Tätigkeit des Vermieters über die bloße Überlassung des Bestandgegenstandes hinausgeht. Die durch jede Art von Vermietung bedingte laufende Verwaltungsarbeit und die durch sie gleichfalls oft erforderliche Werbetätigkeit allein macht die Betätigung noch nicht zu einer gewerblichen, solange zur bloßen Vermietung nicht besondere, mit der Vermietung nicht im Regelfall oder stets verbundene Umstände hinzutreten, durch die eine weitere Tätigkeit des Vermieters, die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgeht, bedingt wird vergleiche , VwGH 24.6.2009, 2008/15/0060, mwN).

27

Abzustellen ist jeweils auf das sich im Einzelfall bietende Gesamtbild der Betätigung (vgl. VwGH 24.1.2007, 2003/13/0118; 28.5.2008, 2008/15/0025, je mwN). Sprechen einzelne Sachverhaltselemente für eine gewerbliche Tätigkeit, andere für eine bloße Vermögensverwaltung, so sind die Merkmale gegeneinander abzuwägen (vgl. VwGH 14.1.1986, 85/14/0092, VwSlg. 6065/F; vgl. auch VwGH 20.11.1989, 88/14/0230; 10.12.1997,

95/13/0115). Abzustellen ist jeweils auf das sich im Einzelfall bietende Gesamtbild der Betätigung vergleiche , VwGH 24.1.2007, 2003/13/0118; 28.5.2008, 2008/15/0025, je mwN). Sprechen einzelne Sachverhaltselemente für eine gewerbliche Tätigkeit, andere für eine bloße Vermögensverwaltung, so sind die Merkmale gegeneinander abzuwägen vergleiche , VwGH 14.1.1986, 85/14/0092, VwSlg. 6065/F; vergleiche , auch VwGH 20.11.1989, 88/14/0230; 10.12.1997, 95/13/0115).

28

Eine derartige Gesamtabwägung hängt entscheidend von den Umständen des Einzelfalls ab und ist damit im Allgemeinen - wenn sie auf einer verfahrensrechtlich einwandfreien Grundlage erfolgte und in vertretbarer Weise im Rahmen der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze vorgenommen wurde - nicht revisibel (vgl. z.B. VwGH 21.4.2020, Ro 2017/13/0014; 19.3.2021, Ra 2021/08/0031; 15.3.2023, Ra 2022/15/0067). Eine derartige Gesamtabwägung hängt entscheidend von den Umständen des Einzelfalls ab und ist damit im Allgemeinen - wenn sie auf einer verfahrensrechtlich einwandfreien Grundlage erfolgte und in vertretbarer Weise im Rahmen der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze vorgenommen wurde - nicht revisibel vergleiche , z.B. VwGH 21.4.2020, Ro 2017/13/0014; 19.3.2021, Ra 2021/08/0031; 15.3.2023, Ra 2022/15/0067).

29

Dass dem Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall eine derartige, die Zulässigkeit der Revision begründende grobe Fehlbeurteilung unterlaufen wäre, zeigt die Revision nicht auf. Das Bundesfinanzgericht traf zunächst Feststellungen dazu, welche Kriterien tatsächlich vorgelegen seien, die für eine gewerbliche Tätigkeit oder für eine bloße Vermögensverwaltung sprächen. Das Bundesfinanzgericht setzte sich in der Folge im Einzelnen mit diesen Kriterien auseinander und kam sodann zum Ergebnis, das Gesamtbild der Tätigkeit („in Summe“) entspreche weder einer gewerblichen Vermietung noch einem gewerblichen Grundstückshandel. Welche Kriterien das Bundesfinanzgericht bei der Gesamtabwägung zu Unrecht nicht oder unzutreffend berücksichtigt hätte, wird im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht dargelegt. Die Gesamtbeurteilung des Bundesfinanzgerichts erweist sich jedenfalls als vertretbar.

30

Der Revisionswerber macht weiters geltend, zum Zeitpunkt des Zuflusses bei „Tauschvorgängen von Liegenschaften in eine Kapitalgesellschaft ohne Kapitalerhöhung“ liege keine höchstgerichtliche Rechtsprechung vor. Vom Zeitpunkt des Zuflusses hänge der Zeitpunkt der Besteuerung ab. Im außerbetrieblichen Bereich sei nicht auf die Gewinnrealisierung, sondern auf den Zufluss des Geldes abzustellen. Dies müsse auch für den Tausch gelten. Mangels Kapitalerhöhung komme es nicht zu einer klassischen Gegenleistung, diese bestehe nur in der Wertsteigerung der Anteile, wenn die Gesellschaft die Liegenschaft erhalte. Erfolge bei beweglichen Sachen der Zufluss mit Übergabe, ersetze dies bei Grundstücken die Eintragung im Grundbuch. Da die Eintragung im Grundbuch erst im Jahr 2008 erfolgt sei, könne die Wertsteigerung dem Einleger (dem Revisionswerber) aber nicht vorher zugeflossen sein.

31

Diesem Vorbringen ist zu erwidern, dass die Einlage oder Einbringung von Wirtschaftsgütern (und sonstigem Vermögen) in eine Körperschaft einkommensteuerlich als Tauschvorgang zu behandeln ist, wenn sich nicht anderes aus dem UmgrStG ergibt (§ 6 Z 14 lit. b EStG 1988). Beim Tausch von Wirtschaftsgütern liegt jeweils eine Anschaffung und eine Veräußerung vor. Im Fall der Einlage ohne Kapitalerhöhung liegt eine Wertsteigerung bestehender Gesellschaftsanteile (und Erhöhung ihrer Anschaffungskosten) vor. Die durch die Sacheinlage eintretende Wertsteigerung der Beteiligung an der übernehmenden Gesellschaft ist dann aus einkommensteuerlicher Sicht die Gegenleistung für die Einbringung. Als Veräußerungspreis ist dabei der gemeine Wert des abgegebenen Wirtschaftsguts anzusetzen (vgl. VwGH 13.12.2021, Ra 2021/15/0106, mwN). Diesem Vorbringen ist zu erwidern, dass die Einlage oder Einbringung von Wirtschaftsgütern (und sonstigem Vermögen) in eine Körperschaft einkommensteuerlich als Tauschvorgang zu behandeln ist, wenn sich nicht anderes aus dem UmgrStG ergibt (Paragraph 6, Ziffer 14, Litera b, EStG 1988). Beim Tausch von Wirtschaftsgütern liegt jeweils eine Anschaffung und eine Veräußerung vor. Im Fall der Einlage ohne Kapitalerhöhung liegt eine Wertsteigerung bestehender Gesellschaftsanteile (und Erhöhung ihrer Anschaffungskosten) vor. Die durch die Sacheinlage eintretende Wertsteigerung der Beteiligung an der übernehmenden Gesellschaft ist dann aus einkommensteuerlicher Sicht die Gegenleistung für die Einbringung. Als Veräußerungspreis ist dabei der gemeine Wert des abgegebenen Wirtschaftsguts anzusetzen vergleiche , VwGH 13.12.2021, Ra 2021/15/0106, mwN).

32

Durch § 30 Abs. 4 EStG 1988 (idF vor dem 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22) wurde vom Gesetzgeber eine gewisse Angleichung der Ermittlung der Einkünfte aus Spekulationsgeschäften an die Regelung im betrieblichen Bereich herbeigeführt. Damit wird das Zu- und Abflussprinzip ausgabenseitig modifiziert. Das Erzielen des Veräußerungserlöses orientiert sich hingegen nach Zuflusskriterien (vgl. VwGH 25.4.2018, Ra 2016/13/0012, mwN). Durch Paragraph 30, Absatz 4, EStG 1988 in der Fassung vor dem 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22) wurde vom Gesetzgeber eine gewisse Angleichung der Ermittlung der Einkünfte aus Spekulationsgeschäften an die Regelung im betrieblichen Bereich herbeigeführt. Damit wird das Zu- und Abflussprinzip ausgabenseitig modifiziert. Das Erzielen des Veräußerungserlöses orientiert sich hingegen nach Zuflusskriterien vergleiche , VwGH 25.4.2018, Ra 2016/13/0012, mwN).

33

Vor diesem Hintergrund ist daher entscheidend, wann der Vorteil aus der Wertsteigerung der Beteiligung an der R GmbH dem Revisionswerber zugeflossen ist. Diese Wertsteigerung ist im vorliegenden Fall in dem Zeitpunkt eingetreten, in dem das wirtschaftliche Eigentum an den Liegenschaften an die R GmbH übergegangen ist. Wirtschaftliches Eigentum an einer Liegenschaft wird aber im Allgemeinen vor Einverleibung des Eigentumsrechts des Erwerbers im Grundbuch bereits dann übertragen, wenn - wie vorliegend - die Liegenschaft an den Erwerber aufgrund eines die Verpflichtung zur Übertragung des Eigentums begründenden Rechtsgeschäfts übergeben wurde (vgl. VwGH 17.2.1992, 90/15/0117). Mit diesem Zeitpunkt war die Liegenschaft bei der R GmbH angeschafft (vgl. VwGH 28.2.2012, 2009/15/0218) und damit auch die Wertsteigerung der Beteiligung eingetreten. Dass die Liegenschaft nicht bereits im Jahr 2007 tatsächlich an die R GmbH übergeben worden wäre, behauptet der Revisionswerber nicht. Vor diesem Hintergrund ist daher entscheidend, wann der Vorteil aus der Wertsteigerung der Beteiligung an der R GmbH dem Revisionswerber zugeflossen ist. Diese Wertsteigerung ist im vorliegenden Fall in dem Zeitpunkt eingetreten, in dem das wirtschaftliche Eigentum an den Liegenschaften an die R GmbH übergegangen ist. Wirtschaftliches Eigentum an einer Liegenschaft wird aber im Allgemeinen vor Einverleibung des Eigentumsrechts des Erwerbers im Grundbuch bereits dann übertragen, wenn - wie vorliegend - die Liegenschaft an den Erwerber aufgrund eines die Verpflichtung zur Übertragung des Eigentums begründenden Rechtsgeschäfts übergeben wurde vergleiche , VwGH 17.2.1992, 90/15/0117). Mit diesem Zeitpunkt war die Liegenschaft bei der R GmbH angeschafft vergleiche , VwGH 28.2.2012, 2009/15/0218) und damit auch die Wertsteigerung der Beteiligung eingetreten. Dass die Liegenschaft nicht bereits im Jahr 2007 tatsächlich an die R GmbH übergeben worden wäre, behauptet der Revisionswerber nicht.

34

In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen. In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen.

Wien, am 24. August 2023

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2023130059.L00

Im RIS seit

19.09.2023

Zuletzt aktualisiert am

02.10.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at