

TE Vwgh Beschluss 2022/6/30 Ro 2021/15/0004

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.06.2022

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

EStG 1988 §16 Abs1

EStG 1988 §16 Abs1 Z8

EStG 1988 §2 Abs3 Z6

EStG 1988 §28

EStG 1988 §7 Abs1

1. EStG 1988 § 16 heute
2. EStG 1988 § 16 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 16 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
6. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
9. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
12. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
13. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
14. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
15. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
16. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
17. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
18. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
19. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
20. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
21. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
22. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
23. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
24. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

25. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
26. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
27. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
28. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
29. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
30. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
31. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
32. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
33. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
34. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
35. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
36. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
39. EStG 1988 § 16 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 16 heute
2. EStG 1988 § 16 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 16 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
6. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
9. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
12. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
13. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
14. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
15. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
16. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
17. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
18. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
19. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
20. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
21. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
22. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
23. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
24. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
25. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
26. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
27. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
28. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
29. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
30. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
31. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
32. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
33. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
34. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
35. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
36. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

37. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
39. EStG 1988 § 16 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 § 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 § 7 heute
2. EStG 1988 § 7 gültig ab 25.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
3. EStG 1988 § 7 gültig von 30.07.1988 bis 24.07.2020

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und den Hofrat Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des R S in L, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28. Dezember 2020, Zl. RV/3100589/2018, betreffend Einkommensteuer 2015, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

Der Revisionswerber ist Eigentümer einer Liegenschaft, die er zum Teil im Erbweg, zum Teil als Schenkung erworben hat. Auf dem Grundstück befand sich ein Gebäude, das von 2003 bis zum Jahr 2014 an fremde Dritte vermietet worden war, sowie eine Garage. Die Einkünfte aus der Vermietung bis 2014 wurden als Liebhaberei eingestuft.

2

Im September 2015 schloss der Revisionswerber mit der gemeinnützigen A GmbH einen Vorvertrag zum Abschluss eines Baurechtsvertrages hinsichtlich der revisionsgegenständlichen Liegenschaft sowie des - ebenfalls bebauten - Nachbargrundstückes, das sich auch im Eigentum des Revisionswerbers befand und aus dem ebenfalls keine steuerlich relevanten Einkünfte erzielt wurden, ab.

3

Für das Jahr 2015 erklärte der Revisionswerber Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die unter anderem auch einen Verlust aus der Vermietung der Liegenschaft in Form der Einräumung eines Baurechts beinhalteten (für das Nachbargrundstück wurden erst ab dem Jahr 2016 Einkünfte erklärt). Hinsichtlich der Absetzung für Abnutzung (AfA) enthielt das Erklärungsformular die Angabe, dass die Einkunftsquelle im Erklärungsjahr erstmalig genutzt werde, das Gebäude zum 31. März 2012 nicht steuerverfange gewesen sei und die AfA gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. c EStG 1988 von fiktiven Anschaffungskosten bemessen worden sei. Für das Jahr 2015 erklärte der Revisionswerber Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die unter anderem auch einen Verlust aus der Vermietung der Liegenschaft in Form der Einräumung eines Baurechts beinhalteten (für das Nachbargrundstück wurden erst ab dem Jahr 2016 Einkünfte erklärt). Hinsichtlich der Absetzung für Abnutzung (AfA) enthielt das Erklärungsformular die Angabe, dass die Einkunftsquelle im Erklärungsjahr erstmalig genutzt werde, das Gebäude zum 31. März 2012 nicht steuerverfange gewesen sei und die AfA gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, Litera c, EStG 1988 von fiktiven Anschaffungskosten bemessen worden sei.

4

Das Finanzamt legte - so weit hier noch für das Revisionsverfahren relevant - der AfA niedrigere fiktive Anschaffungskosten als vom Revisionswerber begehrt zugrunde und anerkannte somit nur geringere negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der revisionsgegenständlichen Liegenschaft, wobei es die AfA mit 688,79 € ansetzte.

5

Der Revisionswerber erhob Beschwerde. Mit Beschwerdevorentscheidung wurde der Beschwerde in Bezug auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung teilweise Folge gegeben, indem insbesondere die fiktiven Anschaffungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 8 lit. c EStG 1988 mit einem höheren Betrag angenommen und daher die AfA mit 1.112,63 € angesetzt wurde. Der Revisionswerber stellte einen Vorlageantrag. Der Revisionswerber erhob Beschwerde. Mit Beschwerdevorentscheidung wurde der Beschwerde in Bezug auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung teilweise Folge gegeben, indem insbesondere die fiktiven Anschaffungskosten iSd Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, Litera c, EStG 1988 mit einem höheren Betrag angenommen und daher die AfA mit 1.112,63 € angesetzt wurde. Der Revisionswerber stellte einen Vorlageantrag.

6

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde - in für das Revisionsverfahren nicht relevanten Punkten - teilweise Folge. Es führte aus, der Revisionswerber habe die - bebaute - revisionsgegenständliche Liegenschaft in drei Rechtsvorgängen (1985, 2000, 2014) unentgeltlich erworben. Auf Grund des Baurechtsvertrages, der Ende 2016 abgeschlossen worden sei, habe er aus dem Grundstück Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (in Form des jährlich zufließenden Bauzinses) erzielt. Die bis 2014 erfolgte Vermietung stelle unbestritten keine steuerlich relevante Einkunftsquelle dar; rechtlich betrachtet habe die Liegenschaft somit bis Ende 2014 der Privatnutzung gedient. Gegenstand des Baurechtsvertrages sei nach dessen Wortlaut und Zweck das unbebaute Grundstück gewesen. Bereits im Vorvertrag aus September 2015 sei vereinbart worden, dass die auf der Liegenschaft vorhandenen Baulichkeiten zur Erreichung des Vertragszweckes abgebrochen werden sollten. Im Vorvertrag sei als Vertragszweck die „Errichtung einer Wohnanlage mit Gewerbelokalen, bestehend aus zwei Baukörpern mit einer Tiefgarage nach den Plänen von Architekt [X] auf den vertragsgegenständlichen Liegenschaften“, umschrieben worden, wobei die einzelnen Grundstücke grundbücherlich zu einem einzigen Grundstück zu vereinigen seien. Der Revisionswerber verpflichtete sich, nach der grundbücherlichen Durchführung der Vereinigung der Grundstücke mit der A GmbH einen grundbuchs-fähigen Vertrag über die Bestellung des Baurechtes abzuschließen. Der Baubeginn sei für März 2016 geplant, die Fertigstellung für September 2017. Das Baurecht werde auf die Dauer von 50 Jahren bestellt. Die

Bauberechtigte verpflichte sich, für die Einräumung des Baurechtes einen jährlichen Bauzins zu leisten. Der genaue Zeitpunkt der Übergabe des Baurechtsgrundstückes werde im abzuschließenden Baurechtsvertrag vereinbart. Der zweite Absatz des Vertragspunktes IV des Vorvertrages laute: Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde - in für das Revisionsverfahren nicht relevanten Punkten - teilweise Folge. Es führte aus, der Revisionswerber habe die - bebaute - revisionsgegenständliche Liegenschaft in drei Rechtsvorgängen (1985, 2000, 2014) unentgeltlich erworben. Auf Grund des Baurechtsvertrages, der Ende 2016 abgeschlossen worden sei, habe er aus dem Grundstück Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (in Form des jährlich zufließenden Bauzinses) erzielt. Die bis 2014 erfolgte Vermietung stelle unbestritten keine steuerlich relevante Einkunftsquelle dar; rechtlich betrachtet habe die Liegenschaft somit bis Ende 2014 der Privatnutzung gedient. Gegenstand des Baurechtsvertrages sei nach dessen Wortlaut und Zweck das unbebaute Grundstück gewesen. Bereits im Vorvertrag aus September 2015 sei vereinbart worden, dass die auf der Liegenschaft vorhandenen Baulichkeiten zur Erreichung des Vertragszweckes abgebrochen werden sollten. Im Vorvertrag sei als Vertragszweck die „Errichtung einer Wohnanlage mit Gewerbelokalen, bestehend aus zwei Baukörpern mit einer Tiefgarage nach den Plänen von Architekt [X] auf den vertragsgegenständlichen Liegenschaften“, umschrieben worden, wobei die einzelnen Grundstücke grundbücherlich zu einem einzigen Grundstück zu vereinigen seien. Der Revisionswerber verpflichte sich, nach der grundbücherlichen Durchführung der Vereinigung der Grundstücke mit der A GmbH einen grundbuchsfähigen Vertrag über die Bestellung des Baurechtes abzuschließen. Der Baubeginn sei für März 2016 geplant, die Fertigstellung für September 2017. Das Baurecht werde auf die Dauer von 50 Jahren bestellt. Die Bauberechtigte verpflichte sich, für die Einräumung des Baurechtes einen jährlichen Bauzins zu leisten. Der genaue Zeitpunkt der Übergabe des Baurechtsgrundstückes werde im abzuschließenden Baurechtsvertrag vereinbart. Der zweite Absatz des Vertragspunktes römisch vier des Vorvertrages laute:

„Auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft befinden sich derzeit zwei freistehende Wohnhäuser. Um den Vertragszweck zu erreichen, müssen diese Baulichkeiten abgebrochen werden. Es wird hiermit einvernehmlich festgehalten, dass die Bauberechtigte für diese Baulichkeiten keine wie immer geartete Ablöse bezahlt, jedoch die Kosten des Abbruches und der Entsorgung übernimmt. Dazu verpflichtet sich der Baurechtsgeber, die genannten Baulichkeiten bis spätestens 31.1.2016 von allen Fahrnissen und Zugehör sowie frei von jeglichen Bestand- oder sonstigen Nutzungsrechten geräumt zu übergeben. Daraufhin lässt die Bauberechtigte den Abbruch der Baulichkeiten binnen drei Monaten auf ihre Kosten durchführen.“

7

Der Abbruch der Baulichkeiten auf den beiden vom Baurechtsvertrag umfassten Liegenschaften einschließlich der im Vorvertrag nicht ausdrücklich erwähnten Garage sei in der ersten Jahreshälfte 2016 erfolgt. Der Abbruch sei von der Bauberechtigten vorgenommen worden; eine Ablöse für die Baulichkeiten habe der Revisionswerber vereinbarungsgemäß nicht erhalten. Im Ende 2016 abgeschlossenen Baurechtsvertrag sei im zweiten Absatz des Vertragspunktes VI folgendes festgehalten worden: Der Abbruch der Baulichkeiten auf den beiden vom Baurechtsvertrag umfassten Liegenschaften einschließlich der im Vorvertrag nicht ausdrücklich erwähnten Garage sei in der ersten Jahreshälfte 2016 erfolgt. Der Abbruch sei von der Bauberechtigten vorgenommen worden; eine Ablöse für die Baulichkeiten habe der Revisionswerber vereinbarungsgemäß nicht erhalten. Im Ende 2016 abgeschlossenen Baurechtsvertrag sei im zweiten Absatz des Vertragspunktes römisch sechs folgendes festgehalten worden:

„Auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft befanden sich zum Zeitpunkt des Abschlusses des Vorvertrages zu diesem Baurechtsvertrag zwei freistehende Wohnhäuser. Um den Vertragszweck zu erreichen, mussten diese Baulichkeiten abgebrochen werden. Es wird hiermit einvernehmlich festgehalten, dass die Bauberechtigte für diese Baulichkeiten keine wie immer geartete Ablöse bezahlt hat, jedoch die Kosten des Abbruches und der Entsorgung übernommen hat. Die Bauberechtigte hat den Abbruch der Baulichkeiten auf ihre Kosten durchgeführt.“

8

Nach dieser Vertragslage seien die Wohnhäuser und die Garage vom Revisionswerber nicht im Sinne des § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zum Gebrauch bzw. zur Nutzung (durch die Bauberechtigte) überlassen worden. Die Bauberechtigte habe für die zum Abbruch bestimmten Baulichkeiten auch keine Ablöse bezahlt. Nach dieser Vertragslage seien die Wohnhäuser und die Garage vom Revisionswerber nicht im Sinne des Paragraph 28, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 zum Gebrauch bzw. zur Nutzung (durch die Bauberechtigte) überlassen worden. Die Bauberechtigte habe für die zum Abbruch bestimmten Baulichkeiten auch keine Ablöse bezahlt.

9

Des weiteren finden sich im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts Erwägungen zur Frage der Abschreibung des steuerlich maßgeblichen Bauwertes beim im Jahr 2016 erfolgten Abbruch der Gebäude und ob dieser Abbruch der Gebäude zu einer Absetzbarkeit der AfA im Jahr 2015 führen könne. Das Bundesfinanzgericht verneinte die Werbungskosteneigenschaft der AfA.

10

Die Revision ließ das Bundesfinanzgericht mit der Begründung zu, dass „die Rechtsfrage, ob der Abbruch eines unentgeltlich erworbenen, privat genutzten Gebäudes anlässlich der Einräumung eines Baurechtes (am sodann unbebauten Grundstück) beim Baurechtsgeber zu Werbungskosten in Form einer AfA von den fiktiven Anschaffungskosten dieses Gebäudes führt“, - soweit ersichtlich - in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes noch nicht beantwortet worden sei.

11

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende ordentliche Revision, die kein eigenes Zulässigkeitsvorbringen enthält, sondern sich der Zulässigkeitsbegründung des Bundesfinanzgerichts anschließt. Als Revisionspunkt wird angegeben, dass das angefochtene Erkenntnis den Revisionswerber in seinem Recht auf systemkonforme Besteuerung verletze, welche auch Werbungskosten wie die angeführte AfA im Jahr 2015 sowie die Buchwertabschreibung der Gebäude im Jahr 2016 zu berücksichtigen hätte. In den Revisionsgründen wird ausgeführt, dass das Bundesfinanzgericht unzutreffend davon ausgegangen sei, dass die Gebäude nicht von der Einräumung des Baurechtes erfasst werden sollten. Der Revisionswerber habe die Liegenschaften bis 31. Jänner 2016 geräumt von Fahrnissen an die Bauberechtigte übergeben. Die Bauberechtigte habe die Gebäude zum Gebrauch bzw. zur Nutzung überlassen bekommen und diese derartig genutzt, dass sie sie für ihre Zwecke schleifen ließ. Es seien die Gebäude unabhängig von der Zielsetzung der Bauberechtigten überlassen worden. Wenn diese es sinnvoller fände, die Gebäude abzubauen und ein neues zu errichten, würde sie damit nur ihre eigene Zwecke erfüllen. Der Revisionswerber habe nur den Anspruch gehabt, einen möglichst hohen Baurechtszins zu erzielen. Die Werbungskosteneigenschaft sei aus dem Veranlassungszusammenhang zu beurteilen und dieser sei eindeutig gegeben, weil der Revisionswerber die Bauwerke geopfert habe, um entsprechende Einnahmen zu erzielen. Das Bundesfinanzgericht sei unzutreffend davon ausgegangen, dass das Jahr 2015 keine Übergangsperiode zwischen einer vorhergehenden Vermietung der bebauten und der nachfolgenden Überlassung der unbebauten Liegenschaft darstelle. Der Revisionswerber habe zwar früher (bis 2014) aus der Vermietung der Liegenschaften aus sozialen Gründen nur geringe Einnahmen erzielt, die steuerlich Liebhaberei seien. Es liege aber durch die Einräumung des Baurechtes eine Änderung der Bewirtschaftung vor, weil es einen durchgehenden Vermietungszeitraum gegeben habe. Die AfA zähle zu den vorweggenommenen Werbungskosten und sei daher bei Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Baurechteinräumung zu berücksichtigen. Die Revision enthält weiters Ausführungen zur Abzugsfähigkeit des Vermögensverlustes aus dem Abbruch der Gebäude im Jahr 2016.

12

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.

13

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.

14

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.

15

Die Revision ist nicht zulässig.

16

Soweit die Revision als Revisionspunkt anführt, dass sich der Revisionswerber in seinem Recht auf Berücksichtigung der „Buchwertabschreibung“ der Gebäude im Jahr 2016 verletzt erachte, ist darauf hinzuweisen, dass das angefochtene Erkenntnis die Einkommensteuer für das Jahr 2015 betrifft und der Abbruch der Gebäude erst im Jahr 2016 stattgefunden hat. Der Revisionswerber kann sohin in diesem als Revisionspunkt bezeichneten Recht durch das angefochtene Erkenntnis nicht verletzt werden.

17

Der Revisionswerber erachtet sich weiters in dem Recht auf Berücksichtigung der AfA im Jahr 2015 verletzt und bringt dazu auf das Wesentlichste zusammengefasst vor, dass die AfA unter dem Titel „vorweggenommene Werbungskosten“ bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht werden können müsse.

18

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Aus dem Werbungskostenbegriff ergibt sich, dass es entscheidend auf den Veranlassungszusammenhang von Aufwendungen und Ausgaben ankommt (vgl. VwGH 24.7.2007, 2006/14/0034, mwN). Gemäß Paragraph 16, Absatz eins, EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Aus dem Werbungskostenbegriff ergibt sich, dass es entscheidend auf den Veranlassungszusammenhang von Aufwendungen und Ausgaben ankommt vergleiche , VwGH 24.7.2007, 2006/14/0034, mwN).

19

Die Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerungen (§§ 7 und 8 EStG 1988) in Bezug auf nicht zu einem Betriebsvermögen gehörende abnutzbare Wirtschaftsgüter zählen gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 zu den Werbungskosten, wobei gemäß lit. c dieser Bestimmung der Bemessung der AfA die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfterzielung zu Grunde zu legen sind, wenn ein zum 31. März 2012 nicht steuerverfängenes Grundstück im Sinne des § 30 Abs. 1 EStG 1988 erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet wird. Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich dabei nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung. Die Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerungen (Paragraphen 7, und 8 EStG 1988) in Bezug auf nicht zu einem Betriebsvermögen gehörende abnutzbare Wirtschaftsgüter zählen gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1988 zu den Werbungskosten, wobei gemäß Litera c, dieser Bestimmung der Bemessung der AfA die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfterzielung zu Grunde zu legen sind, wenn ein zum 31. März 2012 nicht steuerverfängenes Grundstück im Sinne des Paragraph 30, Absatz eins, EStG 1988 erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet wird. Gemäß Paragraph 7, Absatz eins, EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich dabei nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

20

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 6. November 1991, 91/13/0074, ausgesprochen hat, liegt der Zweck der steuerlichen Absetzung für Abnutzung in der Berücksichtigung des bei der Einkünfterzielung eintretenden Wertverzehr eines Wirtschaftsgutes mit mehrjähriger Nutzungsdauer (Anlagevermögen); entscheidend ist, dass der

Steuerpflichtige eigenes Vermögen, das durch die Nutzung einem Wertverzehr unterworfen ist, für die Einkunftserzielung einsetzt.

21

Der Revisionswerber hat im September 2015 den Vorvertrag über den Abschluss eines Baurechtsvertrages geschlossen. Im Jahr 2015 sind unstrittig noch keine Einnahmen aus der Vermietung der revisionsgegenständlichen Liegenschaft erzielt worden. Aufwendungen auf zur Einkünfteerzielung bestimmte Objekte können allerdings auch dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn ihnen vorübergehend keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen (vgl. VwGH 28.5.2015, 2012/15/0104). Voraussetzung dafür ist aber, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Erzielung positiver Einkünfte (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über Absichtserklärungen hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden kann (vgl. VwGH 20.9.2001, 96/15/0231). Im gegenständlichen Fall kann die AfA für die Gebäude im Jahr 2015 daher nur dann Berücksichtigung finden, wenn vorweggenommene Werbungskosten im Hinblick auf die konkrete Vermietung vorliegen, wenn also die Gebäude (dauerhaft) der Vermietung gewidmet waren. Der Revisionswerber hat im September 2015 den Vorvertrag über den Abschluss eines Baurechtsvertrages geschlossen. Im Jahr 2015 sind unstrittig noch keine Einnahmen aus der Vermietung der revisionsgegenständlichen Liegenschaft erzielt worden. Aufwendungen auf zur Einkünfteerzielung bestimmte Objekte können allerdings auch dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn ihnen vorübergehend keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen vergleiche , VwGH 28.5.2015, 2012/15/0104). Voraussetzung dafür ist aber, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Erzielung positiver Einkünfte (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über Absichtserklärungen hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden kann vergleiche , VwGH 20.9.2001, 96/15/0231). Im gegenständlichen Fall kann die AfA für die Gebäude im Jahr 2015 daher nur dann Berücksichtigung finden, wenn vorweggenommene Werbungskosten im Hinblick auf die konkrete Vermietung vorliegen, wenn also die Gebäude (dauerhaft) der Vermietung gewidmet waren.

22

Dass im Revisionsfall durch den Vorvertrag vom September 2015 eine bindende Vereinbarung über die Einräumung eines Baurechts, das zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung führte, vorlag, ist unstrittig. Das Bundesfinanzgericht ist allerdings aufgrund der Bestimmungen im Vorvertrag (und sodann im Ende 2016 abgeschlossenen Baurechtsvertrag) davon ausgegangen, die auf der Liegenschaft befindlichen Gebäude seien nicht von dieser geplanten Einkünfteerzielung umfasst gewesen. Im Vorvertrag ist ausdrücklich festgehalten, dass die Baulichkeiten abgebrochen werden müssen, um den Vertragszweck des Baurechtsvertrages zu erreichen, weshalb diese Sachverhaltsfeststellung des Bundesfinanzgerichts auf keine Bedenken des Verwaltungsgerichtshofes stößt. Die Baurechtsberechtigte wollte, wie dies das Bundesfinanzgericht auf der Grundlage des Vorvertrages festgestellt hat, eine unbebaute Liegenschaft im Wege eines Baurechtsvertrages in Bestand nehmen, um darauf eigene Gebäude errichten zu können. Wenn die Revision vorbringt, die Baurechtsberechtigte habe die Gebäude für ihre Zwecke genutzt, indem sie sie habe schleifen lassen, lässt sie die (vor)vertraglichen Bestimmungen außer Acht, wonach die Gebäude durch den Bauberechtigten bis spätestens 30. April 2016 abgetragen werden sollten. Dass die A GmbH auch für die Gebäude einen Teil des Baurechtszinses bezahlen und sie diese Gebäude laufend nutzen wollte, behauptet auch die Revision nicht. Aus dem Umstand, dass die Gebäude im Jahr 2016 von der A GmbH tatsächlich - wie im Jahr 2015 (vor)vertraglich festgelegt - abgerissen wurden, um den vereinbarten Zustand des Grundstückes herzustellen, ergibt sich für das Streitjahr 2015 in keiner Weise eine Berechtigung, eine AfA gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 vorzunehmen. Dass im Revisionsfall durch den Vorvertrag vom September 2015 eine bindende Vereinbarung über die Einräumung eines Baurechts, das zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung führte, vorlag, ist unstrittig. Das Bundesfinanzgericht ist allerdings aufgrund der Bestimmungen im Vorvertrag (und sodann im Ende 2016 abgeschlossenen Baurechtsvertrag) davon ausgegangen, die auf der Liegenschaft befindlichen Gebäude seien nicht von dieser geplanten Einkünfteerzielung umfasst gewesen. Im Vorvertrag ist ausdrücklich festgehalten, dass die Baulichkeiten abgebrochen werden müssen, um den Vertragszweck des Baurechtsvertrages zu erreichen, weshalb diese Sachverhaltsfeststellung des Bundesfinanzgerichts auf keine Bedenken des Verwaltungsgerichtshofes stößt. Die Baurechtsberechtigte wollte, wie dies das Bundesfinanzgericht auf der Grundlage des Vorvertrages festgestellt hat, eine unbebaute Liegenschaft im Wege eines Baurechtsvertrages in Bestand nehmen, um darauf eigene Gebäude errichten zu können. Wenn die Revision vorbringt, die Baurechtsberechtigte habe die Gebäude für ihre Zwecke genutzt, indem sie sie habe schleifen lassen, lässt sie die (vor)vertraglichen Bestimmungen außer Acht, wonach die Gebäude durch den Bauberechtigten bis spätestens 30. April 2016 abgetragen werden sollten. Dass die A GmbH

auch für die Gebäude einen Teil des Baurechtszinseszinses bezahlen und sie diese Gebäude laufend nutzen wollte, behauptet auch die Revision nicht. Aus dem Umstand, dass die Gebäude im Jahr 2016 von der A GmbH tatsächlich - wie im Jahr 2015 (vor)vertraglich festgelegt - abgerissen wurden, um den vereinbarten Zustand des Grundstückes herzustellen, ergibt sich für das Streitjahr 2015 in keiner Weise eine Berechtigung, eine AfA gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1988 vorzunehmen.

23

Wenn die Revision vorbringt, es sei ein durchgehender Vermietungszeitraum vorgelegen, genügt der Hinweis, dass die zunächst gegebene Liebhabereibetätigung nicht zu steuerlich relevanten Einkünften geführt hat. Wenn ab der mit Abschluss des Vorvertrages im September 2015 eintretenden Bewirtschaftung (im Wege der Baurechtseinräumung) eine neue Betätigung eingesetzt hat, ändert dies an der steuerlichen Beurteilung des davor liegenden Zeitraumes nichts.

24

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 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 zurückzuweisen.

Wien, am 30. Juni 2022

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2022:RO2021150004.J00

Im RIS seit

01.08.2022

Zuletzt aktualisiert am

19.09.2022

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at