

# TE Vwgh Beschluss 2018/9/13 Ra 2016/15/0035

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 13.09.2018

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);

10/07 Verwaltungsgerichtshof;

## Norm

B-VG Art133 Abs4;

VwGG §28 Abs3;

VwGG §34 Abs1;

VwGG §41;

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
1. VwGG § 41 heute
2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie den Hofrat Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhardt, über die Revision des O S in W, vertreten durch die KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 6020 Innsbruck, Adamgasse 23, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 25. September 2015, Zlen. RV/5100906/2010 und RV/5100258/2014, betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008, den Beschluss gefasst:

## **Spruch**

Die Revision wird zurückgewiesen.

## **Begründung**

1 Der Revisionswerber erzielte seit dem Jahr 1994 Einkünfte aus der (Unter-)Vermietung von Büroflächen, welche er im Rahmen von Immobilienleasingverträgen von einem Leasinggeber anmietete. Die Leasingverträge räumten dem Revisionswerber neben dem Recht der Untervermietung auch das Recht ein, die Objekte nach Ablauf der Grundmietzeit gegen Bezahlung eines näher bestimmten Restwertes zu erwerben.

2 Im Zuge einer Außenprüfung der Jahre 2007 bis 2009 wurde festgestellt, dass der Revisionswerber von 1982 bis 2003 als Niederlassungsleiter einer Leasinggesellschaft beschäftigt und in die Abwicklung und Gestaltung von Leasingverträgen eingebunden gewesen sei. Er sei zudem an einer Reihe von Gesellschaften beteiligt gewesen, welche in der Immobilienbranche tätig seien. In den Jahren 1982 bis 2005 habe der Revisionswerber des Weiteren über eine Gewerbeberechtigung zur Vermittlung von Leasingverträgen verfügt. Seit 2003 beziehe er überdies Einkünfte aus der Tätigkeit als Sachverständiger für das Leasingwesen.

3 Der Revisionswerber habe im Jahr 2003 zwei, im Jahr 2007 ebenfalls zwei und im Jahr 2008 fünf Optionsrechte an drei verschiedene Erwerber veräußert. Unter Berücksichtigung seiner beruflichen Berührungspunkte zum Immobilien- und Leasinggeschäft stelle sich der Handel mit Optionsrechten als gewerbliche Tätigkeit dar.

4 Das Finanzamt schloss sich dieser Beurteilung an und erließ einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008, in dem Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 608.372,17 EUR zum Ansatz kamen. Weiters teilte es dem Bundesfinanzgericht mit, dass im Rahmen der Erledigung einer gegen die Einkommensteuerfestsetzung 2007 anhängigen Beschwerde Einkünfte aus dem Handel mit Optionsrechten zu berücksichtigen seien.

5 In seiner gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 gerichteten Beschwerde vertrat der Revisionswerber die Ansicht, dass gewerbliche Einkünfte aus dem Handel mit Optionsrechten nicht vorlägen, weil die Leasingverträge stets zur Vermögensnutzung im Rahmen der Fruchtziehung durch Vermietung abgeschlossen worden seien. Der Verkauf sei ausschließlich deshalb erfolgt, weil die für die Ausübung der Optionsrechte erforderliche Finanzierung nicht habe erlangt werden können. Die Planmäßigkeit des Verhaltens des Revisionswerbers sei auf den Erwerb der Leasingobjekte durch Ausübung der Optionen und nicht auf den Verkauf der Optionsrechte gerichtet gewesen.

6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wurde den Beschwerden nach Durchführung der beantragten Verhandlung im hier strittigen Punkt des Vorliegens gewerblicher Einkünfte aus dem Handel mit Optionsrechten nicht stattgegeben. Zunächst verwies das Bundesfinanzgericht ergänzend auf den Umstand, dass der Revisionswerber bereits 1995 ein Optionsrecht für den Kauf einer zu sanierenden und sodann zu vermietenden Liegenschaft erworben und für die Aufgabe des Optionsrechts einen Betrag von 982.600 S erhalten habe. Sodann wiederholte das Bundesfinanzgericht

die schon vom Prüfer aufgezeigten Berührungspunkte des Revisionswerbers mit der Leasingbranche und schloss daraus, dass es sich beim Revisionswerber um einen ausgewiesenen Fachmann für jeden Aspekt des Immobilienleasings und damit in Zusammenhang stehender Optionsrechte handle. Der Revisionswerber sei bei den im Einzelnen angeführten neun Immobilienleasingverträgen als Leasingnehmer (teilweise im Wege der Treuhandschaft) aufgetreten. Die darin vereinbarten Optionsrechte habe er bis zum Jahr 2008 immer wieder verkauft. Der Revisionswerber habe niemals eines seiner Optionsrechte tatsächlich zum Erwerb einer Liegenschaft genutzt, auch wenn er nunmehr behaupte, dies immer gewollt zu haben.

7 Dem Revisionswerber sei einzuräumen, dass man auch geleaste Objekte, die man untervermiete, wechseln könne, um sein Vermietungsangebot attraktiver zu gestalten. Betrachte man die Optionsrechte isoliert, zeige sich, dass der Revisionswerber diese über Jahre hindurch regelmäßig von verschiedenen Vertragspartnern, auch wenn diese allenfalls zum selben Konzern gehört haben mögen, erworben und dann wiederholt verkauft habe, was dem typischen Erscheinungsbild gewerblicher Einkünfte entspreche. Er habe grundsätzlich verschiedenste Vertragspartner in Betracht gezogen. Der Revisionswerber habe extensive berufliche Kenntnisse, die es ihm deutlich erleichtert hätten, selbstbestimmt auf diesem Fachgebiet zu agieren und nicht bloß zum Spielball der von außen herantretenden Ereignisse (Finanzkrise) zu werden. Der Revisionswerber habe nicht nur abstrakte Kenntnisse auf dem Gebiet des Leasingwesens besessen, sondern habe darüber hinaus besonderes Wissen als Angestellter und Geschäftsführer bzw. Gesellschafter jener Gesellschaften, mit denen er in Geschäftsbeziehung getreten sei und von denen er Leasingverträge mit Kaufoption erworben und an die er diese schlussendlich wieder zurückverkauft habe. In der mündlichen Verhandlung habe der Revisionswerber nicht glaubhaft machen können, dass er rechtzeitig damit begonnen habe, eine allfällige Fremdfinanzierung der Ausübung der Ankaufsrechte ins Auge zu fassen. Dem Revisionswerber sei von Anfang an klar gewesen, zu welchem Zeitpunkt die Optionen hätten ausgeübt werden müssen, nämlich 15 Jahre nach dem Beginn der Vertragslaufzeit. Hätte der Revisionswerber tatsächlich einen Kauf der Liegenschaften beabsichtigt, würde er schon Jahre vor dem kritischen Zeitpunkt im Jahr 2008 Kontakt zu Kreditgebern gesucht haben. Tatsächlich habe sich der Revisionswerber nur kurzfristig im Jahr 2008 um eine Fremdfinanzierung von 500.000 EUR bemüht und Angebote ausgeschlagen, welche eine grundbücherliche Eintragung der Schuld auf seinen privaten Liegenschaften bedingt hätten. Bedenke man weiters, dass der Revisionswerber - wie sich in der mündlichen Verhandlung gezeigt habe - niemals ernsthaft erwogen habe, nur eines oder zwei seiner Optionsrechte zu verkaufen, um mit deren Erlös den Erwerb der restlichen Liegenschaften zu ermöglichen, lasse dies nur den Schluss zu, dass er von vornherein geplant habe, alle seine Ankaufsrechte aus den Leasingverträgen kurz vor deren Ablauf zu verkaufen. Ziel sei es gewesen, beim Verkauf der Optionen an die "eigene GmbH, dort einen hohen Einkaufspreis anzusetzen und die erwirtschafteten stillen Reserven bei der GmbH nicht zu versteuern".

8 Auch wenn nur eine relativ kleine Zahl an Erwerbs- und Verkaufsvorgängen vorliege, würden in einer Gesamtsicht jene Indizien, welche für eine von Anfang an bestehende Absicht auf gewerblichen Handel sprechen, jene Elemente überwiegen, welche gegen einen Gewerbebetrieb oder dessen Entstehen erst im Jahr 2008 sprechen. Das Bundesfinanzgericht gehe daher davon aus, dass die in den Streitjahren angefallenen Veräußerungsgeschäfte den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen seien und der Revisionswerber von Anfang an die Veräußerung der Optionsrechte geplant habe.

9 Weiters sprach das Bundesfinanzgericht aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig sei.

10 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision.

11 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. 11 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.

12 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 in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

Ein solcher Beschluss ist in jeder Lage des Verfahrens zu fassen (§ 34 Abs. 3 VwGG). 12 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 in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist in jeder Lage des Verfahrens zu fassen (Paragraph 34, Absatz 3, VwGG).

13 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. 13 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.

14 Der Revisionswerber erachtet sich durch das Erkenntnis in seinem Recht auf Anerkennung des Teilwertes iZm der Einlage von Optionsrechten aus dem Privatvermögen in das Betriebsvermögen sowie in seinem Recht auf Besteuerung der Einnahmen nach dem Zuflussprinzip im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 verletzt. 14 Der Revisionswerber erachtet sich durch das Erkenntnis in seinem Recht auf Anerkennung des Teilwertes iZm der Einlage von Optionsrechten aus dem Privatvermögen in das Betriebsvermögen sowie in seinem Recht auf Besteuerung der Einnahmen nach dem Zuflussprinzip im Rahmen der Gewinnermittlung nach Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988 verletzt.

15 Zur Zulässigkeit der Revision macht der Revisionswerber geltend, es fehle eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinsichtlich "der Behandlung einer Sacheinlage iZm Optionsrechten aus dem Privat- in das Betriebsvermögen". Zudem sei ungeklärt, welche subjektiven und objektiven Kriterien im vorliegenden Sachverhalt heranzuziehen seien, um den exakten Zeitpunkt zu bestimmen, ab dem tatsächlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen.

16 Das Bundesfinanzgericht hat die ausdrückliche Feststellung getroffen, dass der Revisionswerber "von vornherein und von Anfang an geplant hatte, alle seine Ankaufsrechte aus den Leasingverträgen kurz vor deren Ablauf zu verkaufen" (Seite 39 des angefochtenen Erkenntnisses). Die von der Revision geltend gemachte grundsätzliche Rechtsfrage der Behandlung einer Einlage von Optionsrechten aus dem Privat- ins Betriebsvermögen (Einlagewert und Einlagezeitpunkt) geht nicht von den Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts aus, wonach der Revisionswerber die Optionsrechte von vornherein mit der Absicht erworben habe, sie kurz vor deren Ablauf zu verkaufen. Eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung, die das Bundesfinanzgericht zu dieser Sachverhaltsannahme geführt hat, oder ein relevanter Verfahrensmangel wird in der Revision nicht aufgezeigt. Damit lag in rechtlicher Hinsicht aber von Anfang an Betriebsvermögen vor, sodass sich die Frage nach Einlagewert und -zeitpunkt nicht stellt. Die Revision hängt demnach nicht von der Lösung der geltend gemachten Rechtsfrage ab.

17 In einem zweiten Punkt macht der Revisionswerber zur Zulässigkeit der außerordentlichen Revision geltend, die Besteuerung eines Betrages von 550.000 EUR im Jahr 2008 sei gesetzwidrig, weil dieser Betrag aufgrund des Zuflusses erst im Folgejahr 2009 zu erfassen gewesen wäre. Die richtige Periodenzuordnung sei von der Finanzverwaltung und dem BFG nie thematisiert worden, sondern offenbar eine Versteuerung kraft umsatzsteuerlicher Rechnungslegung vorgenommen worden. Dies sei einkommensteuerlich so nicht vorgesehen und daher ein grundlegender Fehler.

18 Das Vorbringen, der am 12.12.2008 fakturierte Erlös über 550.000 EUR sei vereinbarungsgemäß erst im Jahr 2009 beglichen worden, wurde weder im behördlichen Abgabenfestsetzungsverfahren noch im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht erstattet, obwohl offensichtlich bereits das Finanzamt (im Bericht über die Außenprüfung) von einem die Steuerpflicht auslösenden Zufluss ausgegangen ist. Es verstößt daher gegen das aus § 41 Abs. 1 VwGG abzuleitende Neuerungsverbot. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann das Vorliegen einer grundsätzlichen Rechtsfrage nicht auf ein Vorbringen gegründet werden, das unter das verwaltungsgerichtliche Neuerungsverbot fällt (vgl. VwGH 22.2.2018, Ra 2018/16/0006, mit weiteren Nachweisen). 18 Das Vorbringen, der am 12.12.2008 fakturierte Erlös über 550.000 EUR sei vereinbarungsgemäß erst im Jahr 2009 beglichen worden, wurde weder im behördlichen Abgabenfestsetzungsverfahren noch im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht erstattet, obwohl offensichtlich bereits das Finanzamt (im Bericht über die Außenprüfung) von einem die Steuerpflicht auslösenden Zufluss ausgegangen ist. Es verstößt daher gegen das aus Paragraph 41, Absatz eins, VwGG abzuleitende

Neuerungsverbot. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann das Vorliegen einer grundsätzlichen Rechtsfrage nicht auf ein Vorbringen gegründet werden, das unter das verwaltungsgerichtliche Neuerungsverbot fällt (vergleiche, VwGH 22.2.2018, Ra 2018/16/0006, mit weiteren Nachweisen).

19 In der Revision werden daher keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen. 19 In der Revision werden daher keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 13. September 2018

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2018:RA2016150035.L00

**Im RIS seit**

25.10.2018

**Zuletzt aktualisiert am**

13.12.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)