

# TE Vwgh Erkenntnis 2007/7/24 2006/14/0034

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.07.2007

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §2 Abs3 Z6;

EStG 1988 §28;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde der HW in H, vertreten durch Dr. Gottfried Waibel, Rechtsanwalt in 6850 Dornbirn, Schulgasse 7, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 8. April 2003, Zl. RV/0235-F/02, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführerin bezog im Streitjahr neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

In einem Schriftsatz vom 20. Jänner 2000 teilte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt zur Festsetzung der Vorauszahlungen an Einkommensteuer für die Jahre 1999 und Folgejahre mit, dass das Mietverhältnis betreffend das Objekt J. Straße 28 per 31. Dezember 1999 beendet worden sei. Ob bzw. allenfalls wann es zu einer Neuvermietung komme, sei ungewiss. Derzeit würden "Erhebungen" laufen, ob nicht ein Abbruch des Objektes aus wirtschaftlichen Gründen sinnvoll sei. Eine Neuvermietung sei daher derzeit nicht möglich, die Beschwerdeführerin tendiere eher zu einem Abbruch. Die endgültige Entscheidung werde im Sommer bzw. Herbst 2000 fallen. Seit dem 1. Jänner 2000 beziehe die Beschwerdeführerin aus dem genannten Objekt keine Mieteinnahmen mehr, sodass die Einkommensteuervorauszahlungen entsprechend zu reduzieren seien, wobei - bei einem Abbruch - auch erhebliche Abbruchkosten zu erwarten seien.

In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung 2000 wies die Beschwerdeführerin zum Objekt J. Straße 28 darauf hin,

dass keine Mieteinnahmen angefallen seien, weil im Frühjahr 2000 der Abbruch erfolgt sei. Als Überschuss der "Ausgaben 2000 (Verlust)" war für dieses Objekt ein Betrag von 467.466,60 S ausgewiesen, der sich aus einer Abschreibung in Höhe von 243.396,60 S und Abbruchkosten in Höhe von 224.070 S zusammensetzte.

Die betreffend das Objekt J. Straße 28 geltend gemachten negativen Einkünfte wurden bei der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2000 nicht berücksichtigt (Einkommensteuerbescheid vom 7. August 2001). Zur Begründung führte das Finanzamt aus, wenn ein Gebäude nicht mehr vermietet werde, seien ab diesem Zeitpunkt die Aufwendungen nicht mehr als Werbungskosten abzugsfähig. Da die Vermietung der Liegenschaft mit 31. Dezember 1999 beendet worden und der Abbruch des Mietobjektes im Jahr 2000 erfolgt sei, erfüllten die Abbruchkosten nicht die Voraussetzungen abzugsfähiger Werbungskosten. Vorweggenommene Werbungskosten lägen ebenfalls nicht vor, weil solche nur bei nachgewiesener ernsthafter Absicht zur zukünftigen Einnahmenerzielung (Mieteinnahmen) auftreten könnten. Der Restbuchwert habe ebenfalls nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

In der Berufung vom 31. August 2001 wurde vorgebracht, dass die Grundstücke Nr. 3x und .2y, die im Gutsbestand der EZ xy eingetragen seien, mit Schenkungsvertrag vom 30. Dezember 2000 von der Beschwerdeführerin an ihren Sohn ins Alleineigentum übertragen worden seien. Auf einem Teil des Grundstückes Nr. 3x befinde sich das Zweifamilien-Haus J. Straße 26; "eine Wohnung wird von mir genutzt, die zweite Wohnung in diesem Haus wird - wie bekannt - vermietet". Das Objekt J. Straße 28, das auf der Bauparzelle .2y gestanden sei, sei abgebrochen worden. Vorläufig sei an die Wiedererrichtung eines Gebäudes nicht gedacht. Die dort entstandene Grünfläche werde von den Mietern des Hauses J. Straße 26 gemäht und (mit)genutzt. Wesentlich sei, dass auf diesen Liegenschaften zu Gunsten der Beschwerdeführerin ein Belastungs- und Veräußerungsverbot sowie ein Fruchtgenussrecht einverleibt worden seien. Damit sei keine Änderung in der bisherigen Zurechnung der Einkünfte eingetreten. Es sei nur eines der beiden Gebäude abgebrochen worden. Die Liegenschaft, auf der das abgebrochene Gebäude gestanden sei, sei "(mit)vermietet". Es sei denkbar, dass in absehbarer Zeit auf dieser Liegenschaft eine Neuerrichtung erfolge. Es könne "kein Zweifel bestehen, dass Werbungskosten deshalb vorliegen, da der Abbruch ausschließlich zu dem Zweck erfolgte, derzeitige und zukünftige Mieteinnahmen zu erhalten bzw. zu sichern".

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 2. Oktober 2001 führte das Finanzamt aus, dass der Werbungskostenüberschuss betreffend die Liegenschaft J. Straße 28 in Höhe von 467.466 S aus den Abbruchkosten von 224.070 S und der Abschreibung des Restbuchwertes für das Gebäude von 243.396 S resultiere. Das Mietverhältnis sei unstrittig per 31. Dezember 1999 beendet und in der Folge das Gebäude im Frühjahr 2000 abgebrochen worden. Der Umstand, dass das Gebäude bis zum 31. Dezember 1999 vermietet gewesen sei und noch mit Schreiben vom 20. Jänner 2000 die Mitteilung erfolgt sei, es sei ungewiss, ob bzw. allenfalls wann es zu einer Neuvermietung kommen werde, zeige, dass das Altgebäude bis zu seinem Abbruch im Frühjahr 2000 verwendbar gewesen sei. Dies spreche für die "Opferung" noch verwendbarer Bausubstanz und bedeute, dass der Restbuchwert und die Abbruchkosten auf die Anschaffungskosten des Grund und Bodens zu aktivieren seien. Das Vorbringen betreffend Mitbenutzung der Liegenschaft durch die Mieter des Hauses J. Straße 26 könne die Berufung nicht zum Erfolg führen, "denn Grund und Boden ist nicht abnutzbar, sodass auch bei Mitbenützung der angrenzenden nunmehr unbebauten Liegenschaft eine Absetzung für Abnutzung nicht zulässig ist".

Die Beschwerdeführerin stellte einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 keine Folge. Im Rahmen der Sachverhaltsschilderung hielt die belangte Behörde u. a. fest, dass der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin in einer Vorhaltsbeantwortung gegenüber der belangten Behörde am 10. Dezember 2002 ergänzend zum Vorlageantrag vorgebracht habe, dass die Feststellung, wonach "gegenständlich verwendbare Bausubstanz vorhanden gewesen und 'geopfert' worden sei, bekämpft werde". Das in Rede stehende Objekt sei seit Dezember 1999 nicht mehr genutzt worden. Eine Besichtigung vor Ort habe ergeben, dass das Gebäude voraussichtlich nicht mehr instandgesetzt werden könne. Es sei dann zu einem schweren Wasserschaden gekommen, der durch die Versicherung nicht gedeckt gewesen sei. Eine Instandsetzung sei damit nicht mehr möglich gewesen.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides wird zur Einkommensteuer ausgeführt, werde ein Gebäude nicht mehr vermietet (die Vermietungsabsicht aufgegeben), seien ab diesem Zeitpunkt die Ausgaben bzw. Aufwendungen

nicht mehr als Werbungskosten abzugsfähig. Werbungskosten könnten bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nur insoweit geltend gemacht werden, als der Steuerpflichtige auch Einnahmen aus dem Gebäude anstrebe. Mit ihrem Vorbringen im Verwaltungsverfahren, wonach das Mietverhältnis per 31. Dezember 1999 beendet worden bzw. eine Neuvermietung ungewiss sei und seit dem 1. Jänner 2000 aus dem gegenständlichen Objekt keine Mieteinnahmen mehr erzielt worden seien, habe die Beschwerdeführerin eindeutig zum Ausdruck gebracht, dass die Vermietung des Gebäudes J. Straße 28 zum 31. Dezember 1999 nicht bloß unterbrochen, sondern bereits zu diesem Zeitpunkt, die ernsthafte Absicht, zu vermieten, aufgegeben worden sei. Die strittigen Abbruchkosten und der Restbuchwert seien daher nicht mehr als Werbungskosten abzugsfähig, zumal der zu fordernde kausale Zusammenhang zwischen Aufwendungen und Einnahmen nicht herzustellen sei. Dabei sei auch zu berücksichtigen, dass der maßgebliche Grund für den Abbruch des Gebäudes, nämlich der angegebene schwere Wasserschaden, erst im Jahr 2000 aufgetreten sei und damit in einem Zeitraum, in dem die Nutzung des Gebäudes in den "Bereich der Lebensführung fiel". In Hinblick auf die geltend gemachten Aufwendungen bzw. Ausgaben fehle es somit an einem steuerrechtlich erheblichen Zusammenhang mit der bisherigen Nutzung des (abgerissenen) Gebäudes. Zum Vorbringen, wonach die durch den Abbruch entstandene Grünfläche von den Mietern des Hauses J. Straße 26 gemäht und (mit)genutzt werde, sei zu sagen, dass eine Berücksichtigung von Werbungskosten nur dann in Betracht komme, wenn "der Erwerbsbezug nach den Grundsätzen des wirtschaftlich geprägten Veranlassungsprinzips bei weitem überwiegt und Motive der Lebensführung oder der sonstigen Einkommensverwendung ganz in den Hintergrund treten". Nur "bei einem als wesentlich zu qualifizierenden und entsprechend konkretisierten, erwerbsbezogenen Veranlassungsfaktor ist die Einstufung als Werbungskosten zulässig; ein lediglich mitursächlicher Erwerbsbezug" reiche nicht aus. Abschließend sei noch zu erwähnen, dass Abbruchkosten eines Gebäudes nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gemeinsam mit dem Restbuchwert des Gebäudes grundsätzlich zu aktivieren seien, und zwar - je nach Lage des Falles - auf die Herstellungskosten eines neuen Gebäudes oder auf die Anschaffungskosten des Grund und Bodens, wobei "in weiterer Folge der aktivierte Wert nur bei einer § 5-Gewinnermittlung in den Betriebsvermögensvergleich einzubeziehen wäre".

In der Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihren Rechten dahingehend verletzt, dass "der Berufung hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2000 stattgegeben wird, sohin die Abbruchkosten selbst und der Restbuchwert als abzugsfähige Werbungskosten anerkannt werden".

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Erstattung einer Gegenschrift und Aktenvorlage durch die belangte Behörde erwogen:

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. z.B. das hg. Erkenntnis vom 7. Juni 2005, 2002/14/0011).

In der Beschwerde wird vorgebracht, die Beschwerdeführerin habe in ihrer Eingabe vom 10. Dezember 2002 ausgeführt, dass das Objekt J. Straße 28 nach Beendigung des damaligen Mietverhältnisses per Ende Dezember 1999 nicht mehr genutzt worden sei. Die Beschwerdeführerin habe dargelegt, dass auf Grund eines schweren Wasserschadens, der durch die Versicherung nicht gedeckt gewesen sei, eine Instandhaltung des Gebäudes wirtschaftlich nicht mehr sinnvoll und daher keine verwendbare Bausubstanz mehr vorhanden gewesen sei. Mit diesem relevanten Vorbringen der Beschwerdeführerin in der Berufung und in der Stellungnahme vom 10. Dezember 2002 habe sich die belangte Behörde überhaupt nicht auseinander gesetzt. Hätte sie dieses Vorbringen im Detail geprüft, hätte sie u.a. feststellen "können und müssen", dass a) das Objekt J. Straße 28 nach Beendigung des Mietverhältnisses Ende 1999 nie privat genutzt worden sei und b) die Vermietung des Gebäudes J. Straße 28 nur unterbrochen, die Absicht, diese Liegenschaft zu vermieten, nicht aufgegeben und die auf Grund des Abbruches entstandene bzw. geschaffene Grünfläche durch die Mieter des Hauses J. Straße 26 mitgenutzt und mitgemietet worden sei. Die belangte Behörde hätte unter diesen Umständen die strittigen Abbruchkosten und den Restbuchwert als Werbungskosten "anerkennen können und müssen".

Dieses Vorbringen führt die Beschwerde nicht zum Erfolg.

Es ist zwar zutreffend, dass Aufwendungen auf zur Einkünfteerzielung bestimmte Objekte auch dann als Werbungskosten berücksichtigt werden können, wenn ihnen gerade (vorübergehend) keine Einnahmen aus

Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen. Voraussetzung dafür ist aber, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Erzielung positiver Einkünfte (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über reine Absichtserklärungen hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden kann (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 20. September 2001, 96/15/0231). Die bloße, nicht nach außen getretene Vermietungsabsicht reicht nicht (vgl. beispielsweise die hg. Erkenntnisse vom 30. April 2003, 98/13/0127, und vom 4. Juni 2003, 99/13/0173). In diesem Sinne genügte es daher zum Werbungskostenabzug der in Rede stehenden Aufwendungen nicht, wenn, worauf auch die Beschwerde hinweist, die Beschwerdeführerin in der Berufung dargelegt habe, es sei "denkbar", dass in absehbarer Zeit auf dieser Liegenschaft eine Neuerrichtung erfolgen werde. Ob die Liegenschaft, auf der das im Jahr 2000 abgebrochene Gebäude stand, in der Folge tatsächlich "privat genutzt" wurde, ist nicht wesentlich. Zu Recht weist die belangte Behörde in der Gegenschrift darauf hin, dass zusätzliche Mieteinnahmen hinsichtlich der Nutzung der durch den Abriss entstandenen Grünfläche bzw. eine etwaige Erhöhung der Mieteinnahmen betreffend das Mietobjekt J. Straße 26 weder "behauptet noch erklärt" worden seien. Auch nach dem Beschwerdevorbringen ist nicht erkennbar, inwiefern der strittige Gebäudeabbruch wegen der erfolgten (Mit)Nutzung bzw. (Mit)Vermietung der entstandenen Grünfläche durch die bisherigen Mieter des Objektes J. Straße 26 in einen Veranlassungszusammenhang mit Mieteinnahmen gebracht werden könnte.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 24. Juli 2007

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2006140034.X00

**Im RIS seit**

14.08.2007

**Zuletzt aktualisiert am**

22.06.2015

**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)