jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2006/7/26 2006/14/0024

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.07.2006

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §28 Abs1 Z1;
EStG 1988 §8 Abs4;

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 des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der AW in D, vertreten durch Dr. Josef Faulend-Klauser und Dr. Christoph Klauser, Rechtsanwälte in 8530 Deutschlandsberg, Kirchengasse 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat I A) vom 28. Juni 2002, GZ. RV 680/1- 8/02, betreffend Einkommensteuer 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist Zahnärztin. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 erklärte sie Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von rd. 3 Mio. S als Beteiligte an einer von ihr und ihrem Ehemann gebildeten Zahnärztegemeinschaft (im Folgenden nur: GesbR). Weiters wies sie negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 1,144.729,06 S aus. Diese resultierten lt. einer Beilage zur Einkommensteuererklärung aus Werbungskosten von insgesamt 1,144.729,06 S (Betriebskosten 2.089,06 S sowie "Abschreibungen" von 1,142.640 S, davon "Restbuchwert Gebäude (Absetzung für außergewöhnliche technische Abnutzung)" 1,131.735 S), denen keine Mieteinnahmen aus der Liegenschaft in D., S.-Gasse 16, gegenüberstanden.

Im Bericht über eine abgabenbehördliche Prüfung vom 17. Dezember 2001 (Prüfungszeitraum 1998 bis 2000) wird unter Tz 11 ("Vermietung und Verpachtung 1999") zum Grundstück S.- Gasse 16 ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe mit Kaufvertrag vom 23. April 1993 1/3 dieser Liegenschaft "von Fremden" erworben (die restlichen 2/3 habe damals ihr Vater erworben). Mit Schenkungsvertrag vom 4. Februar 1998 habe der Vater seine Liegenschaftsanteile an die Beschwerdeführerin übergeben, sodass sie ab diesem Zeitpunkt Alleineigentümerin des Grundstücks gewesen sei.

Mit Baurechtsvertrag vom 15. Dezember 1999 habe die Beschwerdeführerin der Dr. K. GmbH das Baurecht zur Errichtung einer Zahnarztpraxis eingeräumt. Diese GmbH habe mit Mietvertrag vom 7. April 2000 das von ihr errichtete Ordinationsgebäude ab Mai 2000 an die GesbR vermietet.

Das ursprünglich auf dem Grundstück vorhandene Gebäude sei bis Dezember 1998 als Einfamilienhaus vermietet worden (bis Jänner 1998 von der aus der Beschwerdeführerin und ihrem Vater gebildeten Grundstückseigentümergemeinschaft im Verhältnis der erworbenen Anteile und ab Februar 1998 von der Beschwerdeführerin als Alleineigentümerin). Da sich der in der Folge (nach Jänner 1998) beabsichtigte Plan des Umbaus des Altgebäudes in eine Zahnarztpraxis als nicht realisierbar herausgestellt habe, sei die Möglichkeit eines Neubaus, nicht zuletzt wegen der besseren Ausnutzbarkeit des Grundstücks, ins Auge gefasst worden. Auf Grund eines Ansuchens der Beschwerdeführerin und ihres Ehemannes vom 30. Oktober 1998 an die Stadtgemeinde sei auf Grund der entsprechenden behördlichen Bewilligung vom 20. November 1998 das Altgebäude im Mai 1999 abgerissen worden. Die Abbruchkosten seien von der Baurechtsberechtigten getragen und als Teil der Errichtungskosten der neuen Zahnarztpraxis behandelt worden.

Das Mietverhältnis mit den letzten Mietern des Altgebäudes sei mit 31. Dezember 1998 einvernehmlich aufgelöst und für das Jahr 1998 auf Basis der erzielten Mieteinnahmen und angefallenen Werbungskosten eine Überschussermittlung erstellt worden. Die für das Jahr 1999 erstellte Überschussrechnung habe Folgendes beinhaltet:

"Einnahmen

0,00

RBW Gebäude (außergewöhnliche technische Abnutzung)

- 1,131.735,00

1/2-Jahres- AfA Gebäude

- 10.905,00

Grundsteuer 1. - 3. Quartal 1999

- 1.241,25

Wasserabrechnung 10/1998 - 9/1999 (Restzahlung f. 10 - 12/98)

- 847,81

Einkünfte aus V + V 1999

- 1,144.729,06"

Im Zusammenhang mit dem Baurechtsvertrag sei vereinbart worden, dass ab Laufzeitbeginn des Mietvertrages vom 7. April 2000 von der Baurechtsberechtigten ein Bauzins in Höhe von 5.000 S monatlich an die Beschwerdeführerin als Baurechtsbestellerin zu bezahlen sei. Diese Beträge würden seit Zufluss von der Beschwerdeführerin als Einkünfte gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 erklärt.

Zur "rechtlichen Würdigung" führte der Prüfer aus, im Jahr 1998 seien bei der Beschwerdeführerin hinsichtlich der Liegenschaft S.-Gasse 16 zweifelsfrei Einkünfte nach § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 (Einkünfte aus der Vermietung von unbeweglichem Vermögen) vorgelegen. Ebenso unbestritten seien im Jahr 2000 Einkünfte gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 (Einkünfte aus der Vermietung von grundstücksgleichen Rechten) gegeben. Hinsichtlich des Jahres 1999 handle es sich allerdings um eine Phase, in welcher das Grundstück nicht mehr dem Bereich "Vermietung und Verpachtung" zuzuordnen sei (Auszug des letzten Mieters "12/1998"). Es handle sich vielmehr um einen nach Beendigung der bisherigen Vermietungstätigkeit und vor Beginn "einer neuen künftigen Tätigkeit" liegenden Zeitraum, in dem nur mehr nachträgliche Werbungskosten geltend gemacht werden könnten. Nicht dazu zählten Aufwendungen, die nachträglich zur Sanierung eines bisherigen Mietobjektes anfielen, wenn dieses "hiernach anderen Zwecken (z.B. privaten) als den bisherigen (z.B. unternehmerischen) dient". Dies gelte auch dann, wenn die Investitionen auf Grund der vorangegangenen Vermietung erforderlich geworden seien. Im Beschwerdefall lägen zwar sowohl bis 1998

als auch ab 2000 Einkünfte aus Vermietung vor, die jedoch aus "vollkommen unterschiedlichen Rechtstiteln" resultierten. Bis 1998 seien Einnahmen aus der "Vermietung eines Gebäudes + nackter Grund und Boden" erzielt worden, während ab 2000 die Einnahmen aus der Einräumung eines Baurechts betreffend "nackter Grund und Boden" stammten, wobei "zusätzlich sowohl der jeweilige Leistende (bis 1998 = Mieter, ab 2000 = Baurechtsberechtigter) der Beträge als auch die Leistungsempfängerin (bis 1998 = Vermieterin, ab 2000 = Baurechtsbestellerin) auf Grund der rechtlichen Gestaltung unterschiedliche Rechtsstellungen genießen".

Als nachträgliche Werbungskosten kämen daher weder die AfA noch der Restbuchwert noch die laufende Grundsteuer in Frage. Nur die Wasserabrechnung für den Zeitraum Oktober bis Dezember 1998 sei zu berücksichtigen.

Die Behandlung des Restbuchwertes als außergewöhnliche technische Abnutzung komme ebenfalls nicht in Betracht, zumal, "wenn sich, wie in gegenständlichem Fall nach Erwerb des Gebäudes (Einfamilienhaus) herausstellt, dass dieses für die geplante künftige Verwendung funktional ungeeignet ist, in der Folge das Grundstück auf Grund einer Baurechtseinräumung einem Fremden zur Bebauung gegen Bauzins überlassen, das Altgebäude von diesem Baurechtsberechtigten abgetragen und von diesem ein neues Objekt (Zahnarztpraxis) errichtet wird. Dies schon deswegen, weil kein von außen kommendes Ereignis unmittelbar auf das Altgebäude eingewirkt hat", welches eine derartige Abschreibung rechtfertigen würde.

In dem auf der Grundlage des Betriebsprüfungsberichtes ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 fanden nur mehr negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 848 S Berücksichtigung.

In der Berufung machte die Beschwerdeführerin geltend, Aufwendungen für ein zur Einkünfteerzielung bestimmtes Objekt seien auch dann Werbungskosten, wenn diesen gerade kurzfristig keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstünden. Das Finanzamt habe keinerlei Nachweise dafür erbringen können, dass das vorliegende Objekt im Jahr 1999 nicht wieder hätte vermietet werden sollen. Die im Vergleich zu vorher wirtschaftlich wesentlich lukrativere und zielführendere Verwertung über ein Baurecht könne nicht dazu führen, dass in der Zwischenzeit die Einkunftsquelleneigenschaft verloren gehe.

Zur Problematik der außergewöhnlichen technischen Abnutzung sei bereits in einer Stellungnahme im Betriebsprüfungsverfahren ausgeführt worden, dass das Gebäude am 20. April 1993 von der Beschwerdeführerin und ihrem Vater um einen Kaufpreis von 2,5 Mio. S erworben worden sei. Davon sei ein Anteil von 1,3 Mio. S auf Grund und Boden und ein Anteil in Höhe von 1,2 Mio. S auf das Gebäude entfallen. Dieser Kaufpreisanteil sei - wie gesetzlich vorgesehen - mit einem Abschreibungssatz von 1,5 % abgesetzt worden. Der 2/3-Anteil des Vaters sei am 4. Februar 1998 an die Beschwerdeführerin geschenkt und der Abschreibungssatz "ebenso wie der Buchwert" weitergeführt worden.

Im Jahr 1998 habe das Gebäude auf Grund seines desolaten Zustandes nicht mehr weitervermietet werden können und "musste mangels wirtschaftlicher oder technischer Verwertbarkeit abgebrochen werden". Auch sei in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass (wie auch aus einem der Finanzbehörde vorliegenden Gutachten des Baumeisters Ing. L. ersichtlich sei) das Gebäude im "damals vorliegenden Zustand jedenfalls auch objektiv wertlos war". Dies werde auch durch den niedrigen Mietzins in den Vorjahren untermauert. In einem derartigen Fall könne der Restbuchwert des Gebäudes sofort als Werbungskosten abgesetzt werden. Im Beschwerdefall habe "eben eine höhere Wertminderung als die gesetzlich vorgesehene" stattgefunden und die vom Gesetzgeber zunehmend gewählte Methode, Abschreibungsdauern zu verlängern, führe zwingend dazu, "dass letztlich erhöhte Restbuchwerte anfallen". Die fehlende technische oder wirtschaftliche Verwertbarkeit eines Gebäudes müsse auch nicht durch ein wie immer geartetes von außen kommendes Ereignis verursacht sein, sondern könnten dazu auch unterlassene Instandsetzungs- oder Erhaltungsarbeiten Anlass geben. Da § 8 EStG 1988 auch im außerbetrieblichen Bereich anzuwenden sei, sei weiters die Rechtsprechung von Bedeutung, wonach der Restwert eines Gebäudes zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten eines Neubaus gehöre. Im Beschwerdefall wäre somit seitens der Behörde, wenn schon von einem wirtschaftlich verwendbaren Gebäude ausgegangen werde, zu prüfen gewesen, ob nicht eine Abschreibung des Restbuchwertes auf die Dauer des Baurechtsvertrages (25 Jahre) hätte erfolgen müssen.

Es werde daher der Antrag gestellt, den in der Steuererklärung geltend gemachten Verlust aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 1,144.729 S anzuerkennen.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung keine Folge. Zum Argument "Werbungskosten, denen kurzfristig keine Einnahmen gegenüberstehen" führte das Finanzamt aus, die Behandlung des Restbuchwertes in

diesem Sinne scheitere schon daran, dass den Werbungskosten nicht nur kurzfristig keine Einnahmen aus der Gebäudevermietung gegenübergestanden seien, sondern nach Auflösung des Mietverhältnisses per 31. Dezember 1998 es überhaupt keine Einnahmen aus der Gebäudevermietung mehr gegeben habe. Bereits am 30. Oktober 1998 (also noch vor Auflösung des letzten Mietverhältnisses) sei ein Ansuchen an die Stadtgemeinde um Abbruch des Altgebäudes und Neuerrichtung einer Zahnarztpraxis gestellt worden. Die Bewilligung sei mit Bescheid vom 20. November 1998 erfolgt und der Abbruch des Altgebäudes schon im Mai 1999 realisiert und unmittelbar darauf der Ordinationsneubau begonnen worden. Schon aus der "zügigen Abfolge dieser Ereignisse" könne abgeleitet werden, dass bereits in der Planungsphase im Herbst 1998 kein ernsthaftes Interesse mehr bestanden habe, die Gebäudevermietung in der bisherigen Form aufrechtzuerhalten. Es sei vielmehr davon auszugehen, dass schon bei Vermietungsbeginn durch die Beschwerdeführerin "(1.2.1998, 9 Monate danach Antrag auf Abbruch) dieser ob des desolaten Bauzustandes des Gebäudes - bisher konnten keine Nachweise dafür erbracht werden, dass dieser erst in den nachfolgenden 9 Monaten eingetreten ist - die künftigen Verwendungsmöglichkeiten bekannt waren". Eine Abschreibung aus diesem Titel heraus komme damit nicht in Betracht.

Betreffend "Überdurchschnittliche Wertminderung" sei festzuhalten, dass es sich aus der Sicht der Beschwerdeführerin bei der Liegenschaft um einen gemischten Grundstückserwerb (1/3 Kauf per 23. April 1993 und 2/3 im Schenkungsweg per 1. Februar 1998) gehandelt habe. Damit hätte aber einer "überdurchschnittlichen Wertminderung" lt. dem in der Berufung angeführten Gutachten des Ing. L. vom 5. November 2001 über den Bauzustand im Herbst 1998 schon bei der Ermittlung der AfA-Basis per 1. Februar 1998 Rechnung getragen werden müssen. Nach § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 hätten die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbs zum Ansatz gebracht und ein neuer Gebäudewert als künftige AfA-Basis ermittelt werden müssen (und nicht der sich aus der vorangegangenen Einkünfteermittlung der Vermietungsgemeinschaft ergebende Restbuchwert zum 31. Jänner 1998 fortgeführt werden dürfen). Ein solcherart auf Basis eines Fremdvergleichs zu ermittelnder Gebäudewert sei von vornherein ohne Rücksicht auf das Gutachten dann mit Null anzusetzen, wenn vergleichsweise ein fremder Erwerber dazu bereit wäre, für den nackten Grund und Boden denselben Preis zu bezahlen, wie für die gesamte Liegenschaft inklusive Gebäude. Dies werde vor allem dann der Fall sein, wenn, wie im vorliegenden Fall, schon im Zeitpunkt des Erwerbs die beabsichtigte künftige Nutzung (Zahnarztpraxis) und in Verbindung damit der Standort im Vordergrund stehe. Trage man den Ereignissen ab dem 1. Februar 1998 tatsächlich Rechnung, sei schon zum Stichtag 1. Februar 1998 von einem Gebäudewert von "0" auszugehen, weil schon zu diesem Zeitpunkt der Wert des gesamten Grundstücks mit dem des nackten Grund und Bodens ident gewesen sei. Außerdem sei es aus wirtschaftlicher und steuerlicher Sicht nicht zulässig, ohne gesetzliche Möglichkeit zur Buchwertfortführung "unterlassene bzw. unmögliche Abschreibungen des Rechtsvorgängers" nachzuholen bzw. diese seinerzeitigen unterlassenen Abschreibungen in Form eines erhöhten "möglicherweise abschreibungsfähigen" Restbuchwertes zum Rechtsnachfolger zu verschieben. Ausgehend von einem Gebäudewert von "0" per 1. Februar 1998 wäre daher die Abschreibung für das Gebäude für das Jahr 1998 in Höhe von 17.242,50 S abzuerkennen. Gleichzeitig würde sich damit die Frage einer berücksichtigungsfähigen "überdurchschnittlichen Wertminderung" erübrigen. Da jedoch seitens der Finanzverwaltung ohnedies davon auszugehen sei, dass der Abzug des Restbuchwertes im Rahmen der Einkünfteermittlung aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 1999 unzulässig sei, könne diese AfA-Berichtigung 1998 unterbleiben.

Zur Frage der "Vorwerbungskosten betreffend den künftigen Bauzins" sei darauf zu verweisen, dass bei einem Gebäudewert per 1. Februar 1998 von "0" sich in den Folgejahren daraus keine weiter gehenden steuerlichen Auswirkungen ergeben könnten. Selbst wenn ein Restbuchwert vorhanden wäre, könnte dieser nicht abgeschrieben werden, weil kein direkter Zusammenhang zwischen den Mieteinnahmen aus der ursprünglichen Gebäudevermietung und den späteren aus der Baurechtseinräumung erzielten Bauzinseinnahmen zu erblicken sei.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, der Auffassung, Bauzinseinnahmen betreffend eine bestimmte Liegenschaft seien "Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anderer Qualität" als Mieteinnahmen aus einem auf derselben Liegenschaft befindlichen Gebäude, könne nicht gefolgt werden. Tatsache sei, dass die Liegenschaft im gesamten Jahr 1998 (und auch vorher) vermietet gewesen sei und daher auch im Februar 1998 ein positiver Ertragswert, somit jedenfalls kein Gebäudewert "von Null", vorgelegen sein könne. Die Erläuterungen in der Berufungsvorentscheidung beträfen auch nur den geschenkten 2/3-Anteil und ließen die Frage offen, warum der Restbuchwert des ursprünglichen 1/3-Anteiles ebenfalls

nicht anerkannt werde. Folgte man der Ansicht des Finanzamtes zu den Vorwerbungskosten betreffend den künftigen Bauzins, müsste der Restbuchwert jedenfalls als Anschaffungskosten des Baurechts betrachtet und auf die Dauer der Baurechtseinräumung abgeschrieben werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ebenfalls als unbegründet ab. Im Beschwerdefall sei davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin ihre Vermietungstätigkeit Ende 1998 aufgegeben habe. Durch ihren Antrag auf Abbruch des Gebäudes und den entsprechenden Bewilligungsbescheid fehle es im Streitjahr an einer Einkunftsquelle. Im Mai des darauf folgenden Jahres sei schließlich auch der Abbruch des im Privatvermögen der Beschwerdeführerin befindlichen Gebäudes erfolgt. Grundsätzlich "ergeben sich folgende Möglichkeiten":

Eine Absetzung des Restbuchwertes des Altgebäudes für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung käme in Betracht, wenn das Gebäude durch besondere Umstände technischer oder wirtschaftlicher Natur unbenutzbar geworden wäre. Die Beschwerdeführerin habe zwar das Vorliegen einer außergewöhnlichen Abnutzung behauptet, allerdings könne aus der "Gutachtlichen Stellungnahme" aus dem Jahr 2001 kein Nachweis für eine außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung im Streitjahr abgeleitet werden. Diese werde darin auch nicht behauptet, sondern es werde für das Jahr 1998 aus wirtschaftlichen Gründen die Empfehlung abgegeben, von der Sanierung oder Verbesserung der bestehenden Bausubstanz Abstand zu nehmen. Dass keine außergewöhnliche Abnutzung vorliegen könne, ergebe sich auch aus einer Bestimmung des Mietvertrages vom 2. April 1997, in der festgehalten sei, dass sich die Wohnung, abgesehen von einer erneuerungsbedürftigen Tapezierung, in einem einwandfreien, brauchbaren Zustand befände. Außerdem hätte diese - lediglich behauptete - außergewöhnliche Abnutzung auch nur im Jahr ihres Eintrittes, also 1998, geltend gemacht werden können. In diesem Jahr sei das Gebäude im Rahmen der Vermietungstätigkeit aber bis zuletzt verwendet worden.

Sei das Auftreten technischer oder wirtschaftlicher Abbruchreife zu verneinen, könne davon ausgegangen werden, dass noch funktionsfähige Bausubstanz geopfert worden und der Restbuchwert des bisherigen Gebäudes zu den Herstellungskosten des neu errichteten Gebäudes zu aktivieren sei (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Mai 1968, 337/67, zur "Opfertheorie"). Im Beschwerdefall könne aber der Restbuchwert nicht zu den Herstellungskosten aktiviert werden, weil die Beschwerdeführerin selbst kein Gebäude errichtet, sondern ein Baurecht eingeräumt habe. Dieses sei das dingliche, veräußerliche und vererbliche Recht, auf oder unter der Bodenfläche eines Grundstückes ein Bauwerk zu haben. Dem Grundstückseigentümer verbleibe durch die Baurechtseinräumung das Eigentum am nackten Grund und Boden. Ein Baurecht könne grundsätzlich auch an einem bestehenden Gebäude begründet werden. Wäre im Beschwerdefall Gegenstand der Baurechtseinräumung ein Grundstück mit einem Althausbestand gewesen, wäre mit der Einverleibung des Baurechts im Grundbuch das Eigentum am Bauwerk auf den Baurechtsberechtigten mit den erwähnten Konsequenzen der "Opfertheorie" übergegangen. Im Beschwerdefall lasse jedoch die von der Beschwerdeführerin gewählte rechtliche Konstruktion diese Möglichkeit nicht zu "und führte zu steuerlichen Nachteilen":

Nach Punkt 2. des Baurechtsvertrages vom 15. Dezember 1999 habe die Beschwerdeführerin das Baurecht an der EZ 27 KG D. erst für die Zeit vom Einlangen des Ansuchens um Eintragung des Baurechtes beim Bezirksgericht bis zum 31. Dezember 2024 eingeräumt. Zu diesem Zeitpunkt sei durch den vorausgegangenen Abbruch kein Althausbestand mehr vorhanden gewesen. Das Baurecht sei folglich an einem unbebauten Grundstück begründet worden, weshalb der Restbuchwert des bereits abgerissenen privaten Einfamilienhauses der Beschwerdeführerin auch nicht als Herstellungskosten "beim Bauwerk des Baurechtsberechtigten" Berücksichtigung finden könne.

Die Prüfung der dritten Möglichkeit, nämlich den Restbuchwert als Teil der Anschaffungskosten des Grund und Bodens zu berücksichtigen, habe unterbleiben können, weil sich durch die gewählte rechtliche Konstruktion an der Zurechnung des Grundstückes durch die Einräumung des Baurechtes nichts geändert habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die "wegen Verletzung des gesetzlich gewährleisteten Rechts auf Abschreibung des Restbuchwertes eines Altgebäudes bezüglich der Festsetzung der Einkommensteuer für 1999" erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 gehören Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aus dem Werbungskostenbegriff ergibt sich, dass es entscheidend auf den Veranlassungszusammenhang von Aufwendungen oder Ausgaben ankommt (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 7. Juni 2005, 2002/14/0011).

Nach dem zweiten Satz des § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für den Erwerb von Wirtschaftsgütern nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies "im folgenden ausdrücklich zugelassen ist". Nach Z 8 leg. cit. sind Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerungen (§§ 7 und 8) zulässig. § 8 Abs. 4 EStG 1988 sieht auch Absetzungen für eine außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA) vor. Im Erkenntnis vom 27. April 2005, 2000/14/0110, hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf seine Vorjudikatur (Erkenntnis vom 26. April 1989, 89/14/0027) festgestellt, dass eine Sonderabschreibung nach § 8 Abs. 4 EStG 1988 auch im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dann gerechtfertigt ist, wenn ein Gebäude "sei es technisch, sei es wirtschaftlich unbenützbar" geworden ist.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides legte die belangte Behörde ihrer - im Übrigen nicht eindeutig nachvollziehbaren - Beurteilung zu Grunde, dass die Beschwerdeführerin ihre Vermietungstätigkeit Ende 1998 aufgegeben hätte. Damit hat die belangte Behörde allerdings die Rechtslage verkannt, worauf auch die Beschwerde zutreffend hinweist (vielmehr sei die bisherige Vermietung des desolaten Einfamilienhauses durch eine Baurechtsvereinbarung ersetzt worden).

Es trifft zwar zu, dass die Beschwerdeführerin die Bewirtschaftung der Liegenschaft insofern geändert hat, als nach dem Abbruch des Mietobjektes die Begründung eines Baurechts erfolgte. Die daraus fließenden Einnahmen in Form des Bauzinses sind aber ebenso den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zuzuordnen wie die Überlassung eines Grundstückes im Rahmen eines Bestandverhältnisses etwa zur Errichtung eines Superädifikates (vgl. Taucher, Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) beim Grundeigentümer, Rz 153, in:

Kletecka/Rechberger/Zitta (Hrsg.), Bauten auf fremdem Grund2). Dass in der Phase des Abbruchs und des Neubaus des Gebäudes durch den Baurechtsberechtigten keine Einnahmen geflossen sind, rechtfertigt es damit allein noch nicht, diesen Zeitraum als steuerrechtlich unbeachtlich anzusehen. Dass die Baurechtseinräumung etwa Teil einer steuerrechtlich in Ansehung der Bestimmungen der §§ 21 ff BAO nicht anzuerkennenden Gestaltung gewesen wäre, hat die belangte Behörde nicht festgestellt.

Da damit die belangte Behörde bereits in Bezug auf den Ausgangspunkt ihrer Überlegungen, vor dessen Hintergrund sie die von ihr gesehenen Möglichkeiten zur Beurteilung des Beschwerdefalles geprüft hat, die Rechtslage verkannt hat, war der angefochtene Bescheid schon deshalb wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit nach § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Im fortzusetzenden Verfahren werden u.a. auch in Auseinandersetzung mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin Feststellungen zur allfälligen wirtschaftlichen Abbruchreife des in Rede stehenden Gebäudes im Sinne des oben zitierten Erkenntnisses vom 27. April 2005, 2000/14/0110, zu treffen sein (lt. Beschwerde habe die belangte Behörde die Ausführungen in der Berufung zur Problematik der mangelnden technischen oder wirtschaftlichen Verwertbarkeit des Gebäudes in keiner Weise gewürdigt). Weiters wird darauf Bedacht zu nehmen sein, dass nach den zutreffenden Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich des unentgeltlichen Erwerbes von Liegenschaftsanteilen im Jahr 1998 die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b EStG 1988 zu beachten sein wird.

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

Wien, am 26. Juli 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2006140024.X00

Im RIS seit

21.08.2006

Zuletzt aktualisiert am

22.07.2015

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at