

# TE Vwgh Erkenntnis 2000/11/28 99/14/0279

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.11.2000

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 §20;

EStG 1988 §4 Abs1;

EStG 1988 §4 Abs4;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde des J A in S, vertreten durch Dr. Andreas Brugger, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Salurner Straße 16, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 30. August 1999, RV94/1-T7/98, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1996, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit Schenkungsvertrag vom 28. Juli 1993 erhielt der Beschwerdeführer von seinem Vater das Gst. 590/5 im Ausmaß von ca. 4.800 m<sup>2</sup> (EZ. 866). Mit Schenkungsvertrag vom 8. November und 16. Dezember 1993 erhielt er von seinem Vater das Gst. 1412 im Ausmaß von ca. 4.500 m<sup>2</sup> (EZ 868).

Der Beschwerdeführer plante die Errichtung eines Hotels auf dem Gst. 1412. Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers war die A-Bank nur unter der Voraussetzung zur Finanzierung des Hotelprojektes bereit, dass der Beschwerdeführer Eigenmittel von 10 Mio S aufbringe.

Am 19./20. und 27. April 1994 wurde eine Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer, seinem Vater und der Gemeinde unterfertigt. In dieser Vereinbarung wird festgehalten, dass Grundbesitz im Ausmaß von ca. 15.700 m<sup>2</sup> (das Gst. 590/5 sowie im Eigentum des Vaters des Beschwerdeführers stehende Grundstücke) in Baugebiet umgewidmet werden solle. Der Beschwerdeführer und sein Vater verpflichteten sich, die Grundflächen nur an Personen mit

Wohnsitz in der Gemeinde und zu einem Kaufpreis von nicht mehr als 2000 S pro Quadratmeter zu verkaufen. Der Beschwerdeführer und sein Vater verpflichteten sich, einen in die Gemeindestraße einmündenden Erschließungsweg auf ihre Kosten zu errichten.

In der Folge nahm die Gemeinde die Umwidmung in Bauland vor. Der Beschwerdeführer ließ der Vereinbarung entsprechend eine Straße zur Erschließung der Grundflächen errichten. Zur Sicherstellung der Stromversorgung ließ er - ebenfalls auf Grund einer Vereinbarung mit der Gemeinde - eine Erdkabelleitung und eine Trafostation errichten. Die Kosten für die Straße und für die Maßnahmen zur Bereitstellung der Stromversorgung betrugen insgesamt ca. 2 Mio. S plus USt; daneben fielen in diesem Zusammenhang in geringfügigem Ausmaß Kosten für Vermessung, Grabungsarbeiten sowie für anwaltliche Vertretung an. Den Gesamtbetrag der Kosten (2,075.460 S) behandelte der Beschwerdeführer bei Ermittlung des Gewinnes aus dem Hotelbetrieb als Betriebsausgabe, weil sie die Voraussetzungen dafür gewesen seien, dass die A-Bank nunmehr den Hotelbau mit einem Kredit in Höhe von 70 Mio. S finanziert habe. Die auf die Kosten entfallende Umsatzsteuer machte er als Vorsteuer geltend.

Bei Festsetzung der Einkommensteuer für 1996 verminderte das Finanzamt den Verlust aus dem Hotelbetrieb um die genannten Betriebsausgaben. Bei Festsetzung der Umsatzsteuer 1996 wurde den entsprechenden Vorsteuern die Anerkennung versagt.

In der Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, die Erschließungskosten seien zur Finanzierung des Hotelbaues notwendig gewesen. Das Finanzamt vertrete die Ansicht, die Erschließung der Grundstücke hänge unmittelbar mit dem geplanten Verkauf der Grundstücke zusammen, der sich im Privatvermögen des Beschwerdeführers abspiele. Entscheidend sei, dass der Beschwerdeführer sich gegenüber der Bank vertraglich verpflichtet habe, den Erlös aus den Grundstücksverkäufen als Eigenkapital dem Unternehmen zuzuführen. Es sei daher von vornherein festgestanden, dass die zu erwartenden Grundstückserlöse Eigenkapital für das zu errichtende Hotel werden würden. Daraus ergebe sich, dass die Erschließungskosten zur Beschaffung des notwendigen Eigenkapitals des Hotelbetriebes aufgewendet worden seien. Die Erschließungskosten müssten somit Betriebsausgaben bei den gewerblichen Einkünften aus dem Hotelbetrieb sein. Es lägen Geldbeschaffungskosten vor, die einzig durch den Hotelbetrieb veranlasst seien. In umsatzsteuerlicher Hinsicht sei beachtlich, dass sich die Leistungen in Zusammenhang mit der Grundstückserschließung auf die Umsätze aus dem Hotelbetrieb beziehen und damit zur Vorsteuerabzugsberechtigung führen würden. Die Erlöse aus den Grundstücksverkäufen würden nämlich dem Hotelbetrieb und nicht privaten Zwecken dienen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung wurde dem Beschwerdeführer vorgehalten, dass die in seinem Eigentum stehende, umgewidmete Fläche sechs Grundparzellen beinhalte, von denen lediglich eine verkauft worden und damit ein Erlös von 2,8 Mio. S erzielt worden sei. Der Beschwerdeführer brachte im Übrigen vor, dass er in einer mündlichen Vereinbarung mit seinem Vater die gesamten Erschließungskosten zur Alleinzahlung übernommen habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Das Gst. 590/5 stelle Privatvermögen des Beschwerdeführers dar; die Bildung von gewillkürtem Betriebsvermögen komme bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG von vornherein nicht in Betracht. Es stehe fest, dass dem am 15. Juli 1994 eröffneten Hotelbetrieb erst im Jahr 1996 durch Verkauf einer Teilparzelle im Ausmaß von 1.246 m<sup>2</sup> ein Verkaufserlös von lediglich 2,8 Mio. S zugeführt worden sei. Die Umwidmung der Grundstücke habe der Erlangung des Bankkredites in der Weise gedient, dass die Grundstücke als Besicherung dienten. Die Kosten der Erschließung und Baureifmachung stünden nach Ansicht der belangten Behörde in unmittelbarem Zusammenhang mit der Umwidmung einer der außerbetrieblichen Vermögenssphäre zuzuordnenden Grundfläche. Die Verpfändung genüge nicht, um die Aufwendungen für die Erschließung und Baureifmachung als Betriebsausgaben zu qualifizieren. Betriebsausgaben lägen auch nicht hinsichtlich jener Erschließungskosten vor, die sich auf die Grundstücke im Eigentum des Vaters bezögen. Da die Leistungen der Baureifmachung nicht für das Unternehmen des Beschwerdeführers erbracht worden seien, stehe der Vorsteuerabzug ebenfalls nicht zu.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Die strittigen Aufwendungen haben der Erschließung und Baureifmachung von Grundstücken und - im Hinblick auf die Absprache mit der Gemeinde - der Herbeiführung der Umwidmung dieser Grundstücke in Bauland gedient. Der Beschwerdeführer bringt selbst vor, die Aufwendungen seien getätigt worden, um eine Umwidmung zu erwirken und die Grundstücke verkaufen zu können.

Im gegenständlichen Fall stellt der Verkauf der Grundstücke einkommensteuerlich unstrittig einen nicht steuerbaren Vorgang dar. Die aus dem Verkauf erzielten Einnahmen zeitigen keine steuerlichen Auswirkungen. Die mit diesen nicht steuerbaren Einnahmen zusammenhängenden Ausgaben sind daher ebenfalls steuerlich nicht relevant (vgl. Hofstätter/Reichel, § 20 EStG 1988 Tz 11; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 20 Tz 41). Welcher Verwendung die Einnahmenüberschüsse zugeführt werden, kommt in diesem Zusammenhang keine Bedeutung zu.

Ein Steuerpflichtiger kann durch unterschiedliche Betätigungen Einnahmen erzielen. Die Betätigungen können einen Einkunftstatbestand erfüllen, es kann sich aber auch - wie dies etwa bei der Veräußerung von Grundstücken vielfach der Fall ist - um einen steuerlich nicht relevanten Vorgang handeln. Für die Subsumption unter einen Steuertatbestand des EStG 1988 ist es nicht von Bedeutung, ob die erzielten Einnahmenüberschüsse in einen Betrieb eingelegt oder etwa für private Zwecke verwendet werden. Unterliegt die Betätigung nicht der Einkommensteuer, so können auch die damit verbundenen Aufwendungen keine steuerliche Berücksichtigung finden. Solcherart können etwa Aufwendungen für die Sanierung einer privaten Wohnung oder für die Reparatur eines privaten Fahrzeuges, die der besseren Verwertbarkeit bzw der Erzielung eines höheren Kaufpreis dienen, nicht zu einer Minderung von Einkünften führen, wenn nicht im konkreten Fall die Verwertung des außerbetrieblichen Vermögens einem Einkunftstatbestand subsumiert werden kann.

Es mag zutreffen, dass im Beschwerdefall die A-Bank darauf gedrungen hat, dass der Beschwerdeführer Geldmittel in seinen Gewerbebetrieb einlegt. Die Einlage stellt aber eine privat veranlasste Vermehrung des Betriebsvermögens dar und führt nicht zu Betriebsausgaben. Es mag auch zutreffen, dass die A-Bank darauf gedrungen hat, dass die Grundstücke des Beschwerdeführers in Bauland umgewidmet werden, damit entsprechende Sicherheiten für eine Kreditgewährung zur Verfügung stehen. Die Erhöhung des Wertes des außerbetrieblichen Vermögens ist aber ein einkommensteuerlich nicht relevanter Vorgang und führt ebenfalls nicht zu Betriebsausgaben.

Nach Ansicht des Beschwerdeführers sei es für die Berücksichtigung der in Rede stehenden Aufwendungen als Betriebsausgaben nicht schädlich, dass diese Aufwendungen der Werterhöhung des Privatvermögens gedient hätten, weil das Vermögen in der Folge - nach Umwandlung des Liegenschaftsvermögens in Geldvermögen - dem Betrieb zugeführt werde, die Aufwendungen somit im Umweg über das Privatvermögen dem Betrieb zugute kämen. Der Beschwerdeführer lässt mit diesem Vorbringen allerdings außer acht, dass die Steigerung des Wertes dieses Vermögens bzw die Realisierung der Wertsteigerung steuerlich nicht erfasst wird. Gerade dieser Umstand bewirkt aber, dass die Aufwendungen mit nicht steuerbaren Vorgängen in Zusammenhang stehen.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, es wäre gleichheitswidrig, Kosten für das Flüssigmachen eigenen Vermögens anders zu behandeln als Kreditbeschaffungskosten übersieht er die tatsächlich gegebenen Unterschiede. Die hier strittigen Aufwendungen dienen der Erhöhung des Wertes des nicht steuerhängigen Vermögens des Steuerpflichtigen bzw. der Erzielung nicht steuerbarer Einnahmen, während Kreditbeschaffungskosten (vgl. § 6 Z. 3 EStG 1988) Entgelt für die Ermöglichung der Nutzung von Fremdkapital darstellen.

Dass jener Teil der Aufwendungen bzw Leistungen, der auf die im Eigentum des Vaters des Beschwerdeführers stehenden Grundstücke entfällt, mit dem Gewerbebetrieb bzw dem Unternehmen des Beschwerdeführers in Zusammenhang stehen könnte, wird in der Beschwerde damit begründet, dass der Vater die Schenkung des Gst. 590/5 von der Übernahme der Kosten abhängig gemacht habe. Diese Verknüpfung mit der Schenkung des Gst. 590/5 stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar und entspricht beispielsweise auch nicht der über diese Grundstücksübertragung eingereichten, im Verwaltungsakt befindlichen Abgabenerklärung. Im Übrigen könnte auch dieser Umstand nicht dartun, dass die Aufwendungen durch den Hotelbetrieb des Beschwerdeführers veranlasst wären.

Bei der gegebenen Sachlage ist auch nicht zu erkennen, dass die Leistungen für die Erschließung und Baureifmachung des Gst. 590/5 (bzw der Grundstücke des Vaters des Beschwerdeführers) dem Unternehmen des Beschwerdeführers (Hotel) erbracht worden wären. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers sind diese Leistungen nicht als solche zur Errichtung des Hotels (auf dem Gst. 1412) anzusehen. Der Beschwerdeführer ist somit auch durch die Versagung des Vorsteuerabzuges nicht in seinen Rechten verletzt worden. Es kommt daher nicht mehr entscheidend darauf an, dass gemäß § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG 1994 die Umsätze von Grundstücken von der Umsatzsteuer befreit sind und die in Zusammenhang mit solchen Umsätzen angefallene Umsatzsteuer gemäß § 12 Abs. 3 Z. 2 UStG 1994 vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. 416/1994.

Wien, am 28. November 2000

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:1999140279.X00

**Im RIS seit**

20.02.2001

**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)