

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache A KG betreffend die Beschwerde vom 18. Dezember 2013 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 13. November 2013 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 2003 bis 2011 sowie betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2010, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Abgabenfestsetzung erfolgt gem. § 200 Abs. 2 BAO endgültig.

Diese schriftliche Ausfertigung wirkt gegen alle Beteiligten, denen Einkünfte zugerechnet werden (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieser Ausfertigung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO).

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt und Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (A KG) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 9. Juli 2002 von den Geschwistern Ing. F A als Komplementär sowie K A und S A als Kommanditisten gegründet. Im Gesellschaftsvertrag wurde von den drei Geschwistern im § 3 als Unternehmensgegenstand die „Vermietung von I“ festgelegt. Im Firmenbuch ist als Geschäftszweig dieser Gesellschaft „Kauf und Verpachtung von I“ ausgewiesen.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 12. Juli 2002 wurde von den zwei Geschwistern S A und K A weiters die A IL GmbH mit den Geschwistern K A und Ing. F A als selbständig vertretende Geschäftsführer mit dem im Firmenbuch ausgewiesenen Geschäftszweig „Vermietung und Verleasen von I“ gegründet.

Weiters waren Ing. F Tapl, F A und G A an einer im Jahr 1993 gegründeten und im Jahr 2009 auf B GmbH umbenannten, gewerblich tätigen GmbH als Gesellschafter beteiligt. Die Geschäftsführung dieser Gesellschaft obliegt seit deren Gründung Ing. F A und seit 2.5.2003 auch G A.

Mit Kaufvertrag vom 7. Juli 2003 erwarb die Beschwerdeführerin von der Gemeinde Y ein Grundstück im Ausmaß von 8.000 m² um 784.864 €. In diesem Kaufvertrag wurde zudem ein Optionsrecht vereinbart, nach welchem der Beschwerdeführerin von der Gemeinde Y das Recht eingeräumt wurde, das an das kaufgegenständliche Grundstück angrenzende Grundstück im Ausmaß von 4.893 m² bis zum 30. September 2006 um einen konkret vereinbarten Preis pro Quadratmeter käuflich zu erwerben und wurde zur Absicherung dieses Kaufanbotes der Beschwerdeführerin von der Gemeinde zudem ein Vorkaufsrecht eingeräumt, welches ebenfalls bis 30. September 2006 befristet wurde. Für die Einräumung der Kaufoption wurde ein jährliches Entgelt in Höhe von 0,40 € pro Quadratmeter (in Summe 1.957,20 €) vereinbart, welches im Falle der Ausübung der Option aufgrund der vertraglichen Vereinbarung auf den Kaufpreis anzurechnen war.

Die Beschwerdeführerin räumte sodann mit „Bestands- bzw. Superädifikatsvertrag“ vom 15. Juni 2004 der Fa. A IL GmbH (ab 16.6.2011 B I & E GmbH) das Recht ein, auf dem südlichen Teil des Grundstückes auf einer Bestandsfläche von 4.383,66 m² auf eigene Kosten ein Büro-, Entwicklungs-, Administrations- und Lagergebäude zu errichten; weiters wurde in Ergänzung zum „Bestands- bzw. Superädifikatsvertrag“ zwischen den Vertragsparteien im Mai 2005 eine mündliche Vereinbarung getroffen, mit der die Beschwerdeführerin der Fa. B I & E GmbH für eine weitere Teilfläche im Ausmaß von 386,34 m² (insgesamt somit 4.770 m²) nördlich des errichteten Gebäudes zu gleichen Bedingungen das Nutzungsrecht eingeräumt hat.

Auf dieser Grundstücksfläche wurde sodann ein Firmengebäude errichtet, welches von der Fa. A IL GmbH in weiterer Folge an die gewerblich tätige Fa. B GmbH vermietet wurde.

Die Beschwerdeführerin machte in den Streitjahren in Zusammenhang mit den Einkünften aus der Einräumung des Baurechts gemäß dem Bestands- bzw. Superädifikatsvertrag Werbungskosten für die Kosten für die von der Gemeinde eingeräumte Kaufoption für die Nachbarliegenschaft sowie weiters für die Zinsen für die Fremdfinanzierung der Anschaffungskosten für das gesamte Grundstück geltend.

In einem Anhang zum BP-Bericht vom 7. Dezember 2006 betreffend eine die Jahre 2002 bis 2004 umfassende Betriebsprüfung wurde unter „Erläuterungen zu den einzelnen Textziffern“ zur Tz 1 „Vermietung des nackten Grund u. Bodens“ des BP-Berichtes festgehalten, dass das im Eigentum der Beschwerdeführerin stehende Grundstück mit einer Gesamtfläche von 8.000 m² nur mit 4.770 m² der Erzielung von Einkünften diene und die restliche Fläche im Ausmaß von 3.230 m² derzeit nicht befestigt und durch einen Zaun abgetrennt sei, weshalb sämtliche Werbungskosten, welche direkt mit dem Grund u. Boden in Zusammenhang stehen würden, lediglich aliquot zu 59,63 % „überschussmindernd“ geltend gemacht werden könnten.

Weiters wurde festgehalten, dass von der Abgabepflichtigen vorgebracht worden sei, dass die Grundstücksfläche, welche noch nicht der Einkunftserzielung diene, einer Vermietung zugeführt werde, sobald die Zufahrtsstraße über den Autobahnzubringer errichtet werde und dies bereits beim Ankauf des Grundstückes beabsichtigt gewesen sei, sich aber aufgrund der Verzögerungen in Zusammenhang mit der Errichtung der Zufahrtsstraße noch nicht ergeben habe. Aus diesem Grund seien die bisher („für den brachliegenden Teil des GST“) angefallenen Aufwendungen vorläufig (iSd § 200 BAO) als vorweggenommene Werbungskosten anzuerkennen.

Zur Tz. 4 „Anerkennungszins“ wurde im Anhang zum BP-Bericht ausgeführt, dass der Abgabepflichtigen von der Gemeinde ein Optionsrecht zum Kauf des angrenzenden Grundstückes eingeräumt, dieses nach dem 30. September 2006 prolongiert worden sei und für das Optionsrecht jährlich ein Betrag in Höhe von 1.957,20 € zu bezahlen sei und der „Anerkennungszins“ vorläufig - in Abhängigkeit der Entwicklung des unter Tz. 1) beschriebenen Sachverhaltes - als Werbungskosten anerkannt werde.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung vom 4. Dezember 2006 wurde zudem festgehalten, dass Auskünfte von den im Rahmen der Bauverhandlungen involvierten Mitarbeitern der beteiligten Gemeinden ergeben hätten, dass der Straßenbau (Kreisverkehr am Autobahnzubringer mit entsprechender Straße zum Gewerbegebiet) tatsächlich seit 2002 mehrmals auf einen anderen Zeitpunkt verschoben worden sei und nunmehr im Jahr 2007 erfolgen solle.

Aufgrund dieser Feststellungen wurden die Bescheide betreffend Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO sowie Umsatzsteuer von der Abgabenbehörde unter Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskosten sowie Vorsteuern gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassen.

Mit einem Schreiben der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin vom 12. Jänner 2009 wurde der Antrag gestellt, die für die Jahre 2002-2006 vorläufig erlassenen Bescheide endgültig zu erklären, da die Ungewissheit aufgrund insgesamt positiver Einkünfte weggefallen sei.

Im Zuge einer weiteren die Jahr 2006 bis 2008 umfassenden Betriebsprüfung wurde von der Prüferin in einem Aktenvermerk vom 4. September 2009 festgehalten, dass die restliche Grundstücksfläche nach wie vor nicht genutzt werde und vom Gesellschafter F A vorgebracht worden sei, dass der bisher noch nicht genutzte Teil des Grundstückes einer Vermietung zugeführt werden solle, sobald die Zufahrtstrasse über den Autobahnzubringer fertiggestellt sei. Aus diesem Grund seien nach Ansicht der Betriebsprüfung in Bezug auf die anteiligen Zinsaufwendungen betreffend den nicht genutzten Grundstücksteil, vorläufige Bescheide zu erlassen und sei darauf zu achten, dass diese Zinsaufwendungen im Falle einer Veräußerung des Grundstückes außerhalb der Spekulationsfrist aufgrund der dann erzielten nicht steuerbaren Einnahmen nicht abzugsfähig seien.

Aufgrund des Umstandes, dass die B GmbH, für die die Beschwerdeführerin mit Bürgschaften haftet hatte, in dieser Zeit in finanzielle Schwierigkeiten geraten war und im Jahr 2011 ein Konkursverfahren bevorstand, schieden mit 9. Juni 2011 die Kommanditisten der Beschwerdeführerin K A und S A aus der Gesellschaft aus und traten die Fa. A IL GmbH als Komplementärin und M H als Kommanditistin hinzu.

Zudem schieden ebenfalls im Jahr 2011 die Geschwister K A, S A und F A sowohl als Geschäftsführer als auch als Gesellschafter aus der Fa. A IL GmbH aus und trat an deren Stelle J H als Geschäftsführer und die H SteuerberatungsGmbH und M H als Gesellschafter (der steuerliche Vertreter bzw. dessen GmbH der Beschwerdeführerin) und wurde am 16.6.2011 der Firmenname der Gesellschaft auf B I & E GmbH abgeändert.

Mit Kaufvertrag vom 17. Oktober 2011 wurde von der Beschwerdeführerin, nachdem mit 9. Juni 2011 der Gesellschafterwechsel stattgefunden hat, unter Ausübung des Optionsrechtes auch das Nachbargrundstück von der Gemeinde erworben.

Weiters schieden zum 12. September 2012 Ing. F Tapl, F A und G A als Gesellschafter aus der gewerblich tätigen B GmbH aus und trat an deren Stelle als Gesellschafterin die am 5.9.2012 im Firmenbuch eingetragene B Holding GmbH. An der B Holding GmbH sind wiederum Ing. F A, G A und die B I & E GmbH beteiligt. Die Geschäftsführung dieser Gesellschaft obliegt seit Gründung der Gesellschaft Ing. F A und J H.

Mit Bescheiden vom 13. bzw. 14. November 2013 wurden die vorläufig erlassenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2010 sowie die Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 2003 bis 2011 von der Abgabenbehörde in weiterer Folge gem. § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt, allerdings wurden mit diesen Bescheiden der anteilige Zinsaufwand soweit er auf die bisher ungenutzte Teilfläche des Grundstückes entfiel und Kosten für die Kaufoption des angrenzenden Grundstückes nicht als Werbungskosten berücksichtigt sowie die auf das Entgelt für die Kaufoption entfallende Vorsteuer nicht anerkannt.

In der gesonderten Bescheidbegründung wurde dazu ausgeführt, dass seit dem Jahr 2003 vorweggenommene Werbungskosten für die Anschaffung des Grundstückanteils im Ausmaß von 3.230 m² (40,38 % des Gesamtausmaßes von 8.000 m²) vorläufig gewährt worden seien, weil im Zuge einer Betriebsprüfung im Jahr 2006 angegeben worden sei, dass die beabsichtigte Vermietung bisher nicht zustande gekommen sei, weil sich der Bau einer Zubringerstraße verzögert habe.

Da die Zubringerstraße mit 25. August 2009 für den Verkehr geöffnet worden sei und bis zum Jahr 2013 keine Vermietung stattgefunden habe und damit auch keine Einnahmen erzielt worden seien, könne aus den vorliegenden Umständen nicht abgeleitet werden, dass eine künftige Vermietung mit ziemlicher Sicherheit feststehe, weshalb die bisher vorläufig anerkannten Werbungskosten und Vorsteuern daher für die Jahre 2004 bis 2010 nicht mehr berücksichtigt würden und weiters die eingereichten Erklärungen der Jahre 2011 und 2012 entsprechend zu korrigieren seien, wobei sich hinsichtlich der Umsatzsteuer für diese Jahre mangels Vorsteuern keine Änderungen ergeben würden.

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 16. Dezember 2013 wurde gegen diese Bescheide Beschwerde erhoben und mit weiterem Schreiben vom 14. Februar 2014 eine Begründung nachgereicht.

Darin wurde vorgebracht, dass das Grundstück als wirtschaftliche Einheit zu beurteilen sei und sohin auch eine einheitliche Einkunftsquelle darstelle. Auch wenn seit dem Erwerb des streitgegenständlichen Grundstückes nur eine Teilfläche im Ausmaß von ca. 60 % vermietet worden sei, sei absehbar gewesen, dass die aus ca. 60 % der Gesamtfläche resultierende Miete einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ermöglichen würde. Deshalb hätten sich die damaligen Gesellschafter entschlossen, die I zu erwerben und in Kauf zu nehmen, für die restliche Fläche erst zu einem späteren Zeitpunkt Mieteinnahmen zu lukrieren.

Auch die Kaufoption in Bezug auf das angrenzende Grundstück hätte aus betriebswirtschaftlicher Sicht keinen Sinn gemacht, wenn nicht bereits eine ernsthafte Vermietungsabsicht bestanden hätte.

Die Vermietung der Restfläche habe sich aus dem nicht im Einflussbereich der Gesellschaft gelegenen Umstandes der fehlenden Zubringerstraße verzögert. Die Zubringerstraße sei schlussendlich im August 2009 für den öffentlichen Verkehr geöffnet worden.

Um die Mieterträge zu optimieren, sei von den damaligen Gesellschaftern, den Geschwistern A versucht worden, den Ankauf des Nachbargrundstückes zu finanzieren. Dies sei aufgrund von bestehenden Bürgschaften der Beschwerdeführerin für die gewerblich tätige B GmbH gescheitert. Vielmehr hätten die Gesellschafter der Beschwerdeführerin ihre Gesellschaftsanteile im Jahr 2011 aufgrund der finanziellen Probleme verkaufen müssen.

Die Erwerber der Gesellschaftsanteile hätten in weiterer Folge vom eingeräumten Optionsrecht Gebrauch gemacht und das Nachbargrundstück von der Gemeinde erworben. Weiters sei der Plan gefasst worden, eine Teilfläche des neu erworbenen Grundstücks als Erweiterungsfläche an die gewerblich tätige B GmbH zu überlassen und die Restfläche gemeinsam mit der bisher ungenützten Grundstücksfläche als Teil eines Gewerbeparks zu nutzen und im Rahmen dieses Konzeptes zu vermarkten (dazu wurden mit der Begründung auch Planungsunterlagen vorgelegt).

Insoweit sei es rückwirkend betrachtet richtig gewesen, die Restfläche des ursprünglich erworbenen Grundstücks solange in Reserve zu behalten, bis sich die Rahmenbedingung so geändert hätten, dass die künftig bedeutend höhere Miete den relativ geringen Verlust, der durch den Zinsaufwand entstanden sei, rasch kompensieren würde, was aus (betriebs)wirtschaftlicher Sicht sinnvoll gewesen sei.

Mit Beschwerdevereitscheidung vom 7. Juli 2015 wurde die Beschwerde abgewiesen und dazu begründend ausgeführt, dass es zutreffend sei, dass Aufwendungen auf zur Einkunftserzielung bestimmte Objekte auch dann als Werbungskosten berücksichtigt werden könnten, wenn ihnen vorübergehend keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen würden. Voraussetzung dafür sei aber, dass die ernsthafte Absicht, zu einem späteren Zeitpunkt positive Einkünfte zu erzielen (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über reine Absichtserklärungen hinausgehender Umstände), als klar erwiesen angesehen werden könne (VwGH 20. September 2001, 96/15/0231) und die bloße, nicht nach außen getretene Vermietungsabsicht nicht ausreiche (VwGH 30. April 2003, 98/13/0127, und vom 4. Juni 2003, 99/13/0173).

In diesem Sinne genüge es daher zum Werbungskostenabzug der in Rede stehenden Aufwendungen nicht, wenn es aus heutiger rückwirkender Sicht richtig gewesen sei, nicht zum damals eventuell zu erreichenden niedrigen Mietpreis zu vermieten, sondern diese Restfläche solange in Reserve zu behalten, bis sich die Rahmenbedingungen so geändert hätten, dass eine zukünftige bedeutend höhere Mietpreiserwartung den relativ geringen Verlust, der durch den Zinsaufwand entstanden ist, sehr schnell und nachhaltig kompensieren würde.

Die Abgabenbehörde habe auch dem Umstand Rechnung getragen, dass bis zur Fertigstellung einer adäquaten Zufahrt für den Gewerbeverkehr im August 2009, eine Vermietung tatsächlich nur eingeschränkt möglich gewesen sei. Spätestens seit 2009 sei jedoch eine Vermietung als Lager- oder KFZ-Abstellplatz auch kurzfristig, mit minimalem Investitionsaufwand, möglich gewesen. Nunmehr - also 10 Jahre nach dem Erwerb – sei fest zu stellen, dass der brachliegende Grundstücksanteil keiner Einkunftsquelle zuzurechnen sei und daher damit in Zusammenhang stehende Aufwendungen keine Werbungskosten darstellen würden.

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 14. August 2015 wurde in weiterer Folge ein Vorlageantrag gestellt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Werbungskosten gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 können nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter Umständen bereits bevor noch der Steuerpflichtige Einnahmen aus einer Vermietung erzielt, steuerliche Berücksichtigung finden. Für die Berücksichtigung solcher Vorwerbungskosten reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung aus, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit der Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst. Die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände, muss als klar erwiesen angesehen werden können (VwGH vom 27. November 2017, Ra 2017/15/0009; 14.9.2017, Ra 2016/15/0016; 28.6.2012, 2010/15/0016). Der auf Vermietung gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss also klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten. Dabei genügt es nicht, wenn die Vermietung als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst und hiebei sondiert wird, ob sich das Gebäude günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt (VwGH vom 29. Juli 1997, 93/14/0132, 13. September 2006, 2002/13/0063, 4. März 2009, 2006/15/0175, und 29. Juni 2016, 2013/15/0205 jeweils mit weiteren Nachweisen). Die Frage, ob eine Vermietung oder ein Verkauf der Liegenschaft geplant war, muss bei Fehlen bereits vorliegender bindender Vereinbarungen, mit der Wahl jener Möglichkeit beantwortet werden, die den höchsten Grad der Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 21.06.2007, 2005/15/0069, 28.06.2012, 2010/15/0016).

Die Tatfrage, ob der auf die Vermietung gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung getreten ist, ist in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) zu beantworten (VwGH 19. September 2007, 2004/13/0096; VwGH 14.9.2017, Ra 2016/15/0016).

Die Voraussetzungen einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gelten auch für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Vorsteuern, bevor noch Entgelte im umsatzsteuerlichen Sinn aus Vermietung erzielt werden (VwGH 7. Oktober 2003, 2001/15/0085, mwN).

Bei der Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes ist sohin am Maßstab des allgemeinen menschlichen Erfahrungsgutes und der Denkgesetze zu prüfen, ob die Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden (steuerpflichtigen) Vermietung wahrscheinlicher war, als der Fall des Unterbleibens einer Vermietung (VwGH 20.10.2009, 2006/13/0193).

Vorweg wird darauf hingewiesen, dass die streitgegenständlichen Werbungskosten schon deshalb zu berücksichtigen sind, weil sie in wirtschaftlichen Zusammenhang mit einem Grundstück angefallen sind, das zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verwendet wurde. Wenn dabei nur eine Teilfläche vermietet wurde, führt dieser Umstand nicht vorweg dazu, dass die Werbungskosten nur insoweit zu berücksichtigen wären, als sie anteilig auf die vermietete Teilfläche entfallen, da aus der Vermietung dieses einheitlichen Grundstückes bereits Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden. Nur für den Fall, dass aus den vorliegenden, nach außen in Erscheinung tretenden Umständen abzuleiten wäre, dass ein Plan bestanden hätte, das Grundstück grundbücherlich zu teilen und die nicht vermietete Restfläche zu veräußern, wären die auf das Grundstück entfallenden Ausgaben nur anteilig als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen. Auf Grund welcher tatsächlichen Umstände eine solche Annahme gerechtfertigt wäre, wurde von der belangten Behörde nicht dargelegt, bzw. vermochte die belangte Behörde nicht aufzuzeigen, aufgrund welcher Umstände darauf zu schließen war, dass die Vermietungsabsicht der Restfläche nicht vorgelegen war (vgl. VwGH 19. September 2007, 2004/13/0096; 28. Juni 2012, 2010/15/0016).

Im Streitfall ist weiters darauf Bedacht zu nehmen, dass die Beschwerdeführerin laut § 3 des Gesellschaftsvertrages mit dem Unternehmensgegenstand „Vermietung von Immobilien“ gegründet wurde und auch im Firmenbuch als Geschäftszweig dieser Gesellschaft „Kauf und Verpachtung von I“ ausgewiesen ist.

Der Geschäftszweig ist sohin sowohl nach dem Gesellschaftsvertrag als auch nach dem im Firmenbuch angeführten Geschäftszweig ausschließlich der Ankauf und die Vermietung von Immobilien und nicht deren Verkauf. Alleine schon aufgrund dieser Tatsache ist im konkreten Fall darauf zu schließen, dass die Vermietung der Liegenschaft wahrscheinlicher war als deren Verkauf.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass sich die Beschwerdeführerin bereits im Kaufvertrag über den Ankauf der streitgegenständlichen Liegenschaft von der veräußernden Gemeinde ein

Optionsrecht auf Kauf der Nachbarliegenschaft einräumen hat lassen. Auch dieser Umstand spricht dafür, dass die Beschwerdeführerin beabsichtigt hatte, weitere Einkünfte aus der Vermietung der Liegenschaft zu lukrieren.

Darüberhinaus ist anzumerken, dass sich der Plan der Beschwerdeführerin, das Nachbargrundstück von der Gemeinde zu kaufen um die Mieteinnahmen zu maximieren und in weiterer Folge dieses gemeinsam mit der unbebauten Restfläche der streitgegenständlichen Liegenschaft zu vermieten, aufgrund der mehrmals verschobenen Errichtung eines Autobahnzubringers, welcher letztlich erst im Jahr 2009 eröffnet und dem Verkehr übergeben wurde, verzögert hatte. Dazu räumt die Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung selbst ein, dass die Vermietung der Restfläche seit 2003 bis zur Fertigstellung einer adäquaten Zufahrt für den Gewerbeverkehr im August 2009, tatsächlich nur eingeschränkt möglich gewesen wäre.

Wenn in der Beschwerdevorentscheidung weiters ausgeführt wird, dass spätestens seit 2009 die Vermietung etwa als Lager- oder KFZ-Abstellplatz auch kurzfristig, mit minimalem Investitionsaufwand denkbar und möglich gewesen wäre, was aber unterlassen worden sei, ist darauf hinzuweisen, dass nach dem Vorbringen in der Beschwerde primär versucht worden sei, um eine Optimierung der Mieterträge zu erreichen, eine Finanzierung für den Erwerb der Nachbarliegenschaft von der Gemeinde, zu erhalten, was aber daran scheiterte, da die gewerblich tätige GmbH (die Mieterin des im Rahmen eines Baurechtes errichteten Betriebsgebäudes) in dieser Zeit in finanzielle Schwierigkeiten geraten und im Jahr 2011 aufgrund gravierender finanzieller Probleme vor dem Konkurs gestanden war und dieser Umstand auch die Beschwerdeführerin als Grundstückseigentümerin betroffen hätte, da diese mit Bürgschaften für die gewerblich tätige GmbH haftet hatte (vgl. Mail des steuerlichen Vertreters vom 24. Februar 2017 sowie Ausführungen in der Beschwerde).

In diesem Zusammenhang sind nach Auffassung des Gerichts sowohl die Tatsache, dass die Zubringerstraße zum Grundstück erst im Jahr 2009 fertig gestellt wurde, als auch der Umstand, dass die Gesellschafter der Beschwerdeführerin, die zugleich auch Gesellschafter der Baurechtsnehmerin (B GmbH) waren, in weiterer Folge sowohl ihre Anteile an der Beschwerdeführerin als auch an der Baurechtsnehmerin letztlich im Jahr 2011 veräußern mussten, nachdem vorher noch versucht wurde eine Finanzierung für den Ankauf der Nachbarliegenschaft zu erhalten, da die gewerblich tätige GmbH, an der sie ebenso als Gesellschafter beteiligt waren, vor dem Konkurs gestanden war, als Unwägbarkeit zu werten, die bei der Beurteilung, ob von Anfang an primär eine Vermietung der gesamten Grundstücksfläche ernsthaft beabsichtigt war, nicht zu berücksichtigen sind (VwGH 27. August 2020, Ra 2019/13/0036).

Abschließend ist sachverhaltsbezogen festzuhalten, dass die unbebaute bzw. restliche Grundstücksfläche letztlich mit „Nachtrag zum Bestand- bzw. Superädifikatsvertrag vom 15.

Juni 2004“ von der Beschwerdeführerin an die B I & E GmbH im Jahr 2018 gegen entsprechenden Bestandszins überlassen wurde und dieser Teil der Liegenschaft in weiterer Folge von der B I & E GmbH in den Jahren 2018 und 2019 auch bebaut wurde.

Aufgrund der vorangeführten Umstände ergibt sich insgesamt, dass von der Beschwerdeführerin stets beabsichtigt war, auch mit der Restfläche der streitgegenständlichen Liegenschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen. Dieser Plan hat sich letztlich lediglich aufgrund der vorliegenden Unwägbarkeiten bis zum Jahr 2018 verzögert.

Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Da die Entscheidung unter Zugrundelegung der angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes erfolgte und die Tatsachenfeststellungen in freier Beweiswürdigung getroffen wurden, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Innsbruck, am 13. April 2023