

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Dr. Thomas Leitner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Juni 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 29. Mai 2024 betreffend Einkommensteuer 2022, zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer erklärte im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2022 unter anderem Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wobei er betreffend die Vermietung des Grundstücks ***Straße1***, ***Plz1*** ***Ort1*** ua Rechtsanwaltskosten in Höhe von 5.464,58 Euro sowie einen Kostenvorschuss für die Durchführung einer Zwangsversteigerung in Höhe von 3.000,00 Euro als Werbungskosten geltend machte.

Mit Bescheid des Finanzamtes Österreich (im Folgenden: „belangte Behörde“) vom 29.5.2024 wurde gegenüber dem Beschwerdeführer die Einkommensteuer für das Jahr 2022 ohne Anerkennung der Rechtsanwaltskosten und des Kostenvorschusses für die Zwangsversteigerung als Werbungskosten sowie unter Hinzurechnung steuerpflichtiger COVID-19 Förderungen in Höhe von 9.306,83 Euro bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb festgesetzt. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die COVID-19-Förderungen bei der Gewinnermittlung (fälschlicherweise) nicht berücksichtigt worden seien. Betreffend die

Nichtanerkennung der geltend gemachten Werbungskosten wurde auf eine Anfragebeantwortung der belangten Behörde vom 21.5.2021 verwiesen.

Mit Schreiben vom 16.6.2024 erhob der Beschwerdeführer gegen den vorgenannten Bescheid das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte er die Anerkennung der geltend gemachten Werbungskosten, da – im Unterschied zum Zeitpunkt der von der belangten Behörde zitierten Anfragebeantwortung – mittlerweile Teile des betreffenden Grundstücks verpachtet worden seien, wobei dem Pächter ein Vorpachtrecht für das gesamte Grundstück eingeräumt worden sei, das erst nach Entfernung eines sich auf dem Grundstück befindlichen Superädifikats entstehe. Die geltend gemachten Kosten stünden in Zusammenhang mit der Durchsetzung eines gerichtlichen Urteils, mit dem dem Eigentümer des Superädifikats die Räumung des Grundstücks aufgetragen worden sei. Betreffend die COVID-19 Förderungen in Höhe von 9.306,83 Euro brachte der Beschwerdeführer vor, dass diese bei der Gewinnermittlung berücksichtigt worden seien, sodass der (von der belangten Behörde der Besteuerung zugrunde gelegte) Gewinn um diesen Betrag zu vermindern sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde vom 6.11.2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Dies mit der Begründung, dass Prozesskosten dann Werbungskosten seien, wenn sie die Vermietung und Verpachtung betreffen. Im vorliegenden Fall seien die betreffenden Kosten jedoch unabhängig von der derzeitigen Verpachtung für den Erhalt des Vermögensgegenstandes angefallen und seien diese somit steuerlich unbeachtlich. Betreffend die COVID-19 Förderungen wurde ausgeführt, dass diese zwar in der vorgelegten Einnahmen-Ausgaben Rechnung angeführt seien, bei den erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb seien diese vom Beschwerdeführer jedoch nicht hinzugerechnet worden.

Mit Schreiben vom 25.11.2024 stellte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag und schilderte der Beschwerdeführer darin den Gegenstand und den Verlauf des Rechtsstreits mit dem Eigentümer des sich auf dem Grundstück des Beschwerdeführers befindlichen Superädifikats.

Am 2.1.2025 erfolgte die Vorlage der Beschwerde und der Akten an das Bundesfinanzgericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1 Der Beschwerdeführer war im streitgegenständlichen Zeitraum Eigentümer des Grundstücks mit der Nummer ***GrstNr1***, EZ ***EZ1***, KG ***KG1*** ***Ort1***, Grundstücksadresse ***Straße1***, ***Plz1*** ***Ort1***.

1.2 Für Teile dieses Grundstückes war vor dem Streitzeitraum mit Herrn ***Pächter*** ein Bestandvertrag abgeschlossen worden und befand sich auf diesem Grundstück eine im Eigentum von Herrn ***Pächter*** stehende nicht mehr benützbare Lagerhalle (Superädifikat). Im Jahr 2017 wurde der Bestandvertrag vom Beschwerdeführer gerichtlich aufgekündigt und wurde Herrn ***Pächter*** vom Gericht in der Folge die Räumung des Grundstücks aufgetragen. Da Herr ***Pächter*** dem nicht nachkam, setzte der Beschwerdeführer zur Durchsetzung seiner Forderung auf Räumung des Bestandsobjektes weitere gerichtliche Schritte und erwuchs ihm in diesem Zusammenhang im Streitzeitraum Anwaltskosten iHv 5.464,58 Euro. Zudem leistete der Beschwerdeführer im Streitzeitraum einen Kostenvorschuss iHv 3.000,00 Euro zur Durchführung einer Zwangsversteigerung der Lagerhalle.

1.3 Im Juni 2022 schloss der Beschwerdeführer mit dem Unternehmen ***AB*** einen Pachtvertrag über die unbebauten „Außenflächen“ des Grundstücks mit der Nummer ***GrstNr1***, EZ ***EZ1***, KG ***KG1*** ***Ort1*** ab. Dabei wurde der Pächterin ein Vorpachtrecht auf das ganze Grundstück ***GrstNr1*** eingeräumt, wobei vereinbart wurde, dass das Vorpachtrecht erst nach der Herrn ***Pächter*** im Gerichtsurteil vom 13.11.2018 aufgetragenen Entfernung des Superädifikates entstehen soll.

1.4 Im Mai 2022 wurde dem Beschwerdeführer von der COFAG (COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH) ein Ausfallsbonus an Unternehmen mit hohem Umsatzausfall iSd VO Ausfallsbonus, BGBl II 2021/74, für den Monat März 2022 iHv 9.306,83 Euro ausbezahlt.

1.5 Der bei Punkt 1.4 angeführte Ausfallsbonus wurde vom Beschwerdeführer in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2022 nicht als Betriebseinnahme berücksichtigt.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Gemäß § 2a BAO gelten diese Bestimmungen sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten.

Die Feststellungen bei Punkt 1.1 gründen sich auf den aktenkundigen Grundbuchauszug zu EZ ***EZ1***, KG ***KG1*** ***Ort1***.

Die Feststellungen bei Punkt 1.2 beruhen auf den schlüssigen und nachvollziehbaren Angaben des Beschwerdeführers im Auskunftersuchen vom 14.3.2021, in der Vorhaltsbeantwortung vom 22.11.2023 und im Vorlageantrag vom 25.11.2024, gegen deren Richtigkeit keine begründeten Zweifel bestehen und denen auch von der belangten Behörde nicht entgegengetreten wurde.

Die Feststellungen bei Punkt 1.3 gründen sich auf die aktenkundige Kopie der über den Pachtvertrag errichteten Vertragsurkunde.

Die Feststellungen bei Punkt 1.4 gründen sich auf den aktenkundigen Auszug aus der Transparenzdatenbank.

Ad Punkt 1.5: Der aktenkundigen Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers für das Jahr 2022 zufolge wurde der bei Punkt 1.4 angeführte Ausfallsbonus zwar in der Kennzahl 9342 (Höhe der bei der Veranlagung 2022 zu erfassenden steuerpflichtigen COVID-19-Förderungen) ausgewiesen. Ein Abgleich der in der Kennzahl 330 der Einkommensteuererklärung ausgewiesenen Summe (Gesamtsaldo der Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie Einkünfteverteilungen iHv 113.950,56 Euro) mit der vom Beschwerdeführer der belangten Behörde übermittelten Einnahmen-Ausgaben Rechnung, in der ein „Jahresgewinn mit Hilfen“ von 123.257,39 Euro ausgewiesen wird, erhellt, dass der Ausfallsbonus (9.306,83 Euro) in der Einkommensteuererklärung 2022 allerdings nicht auch als Betriebseinnahme erfasst wurde. Richtigerweise wäre der Ausfallsbonus in der Kennzahl 9090 als übriger betrieblicher Ertrag zu erfassen und zusätzlich in der Kennzahl 9342 auszuweisen gewesen (vgl Anfragebeantwortung des BMF vom 29.11.2022 zu COVID-Förderungen in der Steuererklärung Frage 9).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Freimachungskosten

Dem Beschwerdeführer sind im Streitzeitraum zur Durchsetzung seiner Forderung auf Räumung der in seinem Eigentum stehenden Liegenschaft Kosten erwachsen, bezüglich derer der Beschwerdeführer eine Absetzung als Werbungskosten beantragt, während die belangte Behörde hiezu die Ansicht vertritt, dass es sich um zusätzliche Anschaffungskosten handelt und der Aufwand sohin aktivierungspflichtig ist.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies in § 16 EStG 1988 ausdrücklich zugelassen ist.

Der Begriff der (steuerlichen) Anschaffungskosten und Herstellungskosten ist im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich gleich (vgl VwGH 23.11.1994, 91/13/0111). Daher ist nach einheitlichen Grundsätzen zu beurteilen, ob Aufwendungen zu den Anschaffungs- bzw Herstellungskosten gehören oder ob sie (als Werbungskosten oder Betriebsausgaben) sofort absetzbar sind (*Zorn/Stanek in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²⁰ § 16 Rz 31).

Zu den Anschaffungskosten eines Wirtschaftsgutes gehören nach der herrschenden Ansicht auch nachträgliche Anschaffungskosten, welche erst nach dem Erwerb des Wirtschaftsgutes anfallen. Darunter fallen unter anderem auch nachträgliche werterhöhende Aufwendungen auf ein angeschafftes Wirtschaftsgut (vgl zB *Quantschnigg/Schuch*, ESt-Handbuch § 6 Rz 54 und die dort angeführten Nachweise).

Der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 5.2.1992, 89/13/0111; 19.9.1989, 88/14/0174; 22.2.1972, 1909/70; 12.1.1971, 1764/69; 12.5.1967, 1136/66, mwN) zufolge sind dem Bestandgeber erwachsene Kosten zur Freimachung eines Bestandobjekts als zusätzliche Anschaffungskosten zu qualifizieren und sind diese daher aktivierungspflichtig. Dies auch dann, wenn Räumungsprozesskosten zur neuerlichen Vermietung des Bestandobjekts vorliegen (vgl *Bodis/Hammerl/Weigand in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²³ § 28 Rz 97). Derartige Kosten führen nämlich zu einer Werterhöhung des Bestandobjekts und sind daher dem Wert des Bestandobjekts zuzurechnen (vgl VwGH 19.9.1989, 88/14/0174; 22.2.1972, 1909/70; 12.5.1967, 1136/66, mwN). Sie können nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden (VwGH 5.2.1992, 89/13/0111; 12.1.1971, 1764/69).

Die in Rede stehenden, dem Beschwerdeführer erwachsenen Kosten dienen der Freimachung der in seinem Eigentum stehenden Liegenschaft von der Belastung durch das sich auf dieser

Liegenschaft befindliche (nicht mehr benützbare) Gebäude. Die in diesem Zusammenhang aufgewendeten Kosten sind daher nicht für die Erwerbung von Einnahmen, sondern für den Erwerb bzw die Vergrößerung der Einkunftsquelle selbst, nämlich für die mit einer Werterhöhung verbundene erweiterte Verfügungsmacht des Liegenschaftseigentümers über die eigene Liegenschaft erwachsen (vgl zB auch VwGH 22.2.1972, 1909/70).

Die dafür aufgewendeten Beträge sind somit im Sinne der oben angeführten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als zusätzliche Anschaffungskosten – und nicht als sofort abzugsfähige Werbungskosten – anzusehen. Diese wären gegebenenfalls (im Falle einer künftigen Veräußerung der Liegenschaft) bei einer Ermittlung von Einkünften aus privaten Grundstückveräußerungen gem § 30 Abs 3 EStG 1988 abzugsfähig (vgl Bodis/Hammerl/Weigand in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²³ § 28 Rz 98).

3.1.2. Ausfallsbonus

§ 124b Z 348 EStG 1988 lautet:

„348. Steuerfrei sind ab dem 1. März 2020:

a) Zuwendungen, die aus Mitteln des COVID-19-Krisenbewältigungsfonds gemäß dem Bundesgesetz über die Errichtung des COVID-19-Krisenbewältigungsfonds – COVID-19-FondsG, BGBl. I Nr. 12/2020, aufgebracht werden.

b) Zuschüsse aus dem Härtefallfonds gemäß dem Bundesgesetz über die Errichtung eines Härtefallfonds (Härtefallfondsgesetz, BGBl. I Nr. 16/2020).

c) Zuschüsse auf der Grundlage von § 2 Abs. 2 Z 7 ABBAG-Gesetz, BGBl. I Nr. 51/2014 idF BGBl. I Nr. 44/2020.

d) Sonstige vergleichbare Zuwendungen der Bundesländer, Gemeinden und gesetzlichen Interessenvertretungen, die für die Bewältigung der COVID-19-Krisensituation geleistet werden.

Von der Steuerfreiheit ausgenommen sind ab der Veranlagung 2020 Zahlungen zum Ersatz entgehender Umsätze nach lit. b und c sowie der NPO-Lockdown-Zuschuss gemäß § 7a der 2. NPO-FondsRLV, BGBl. II Nr. 99/2021, und ab der Veranlagung 2021 Zahlungen zum Ersatz entgehender Umsätze nach lit. a und d. Zahlungen zum Ersatz entgehender Umsätze sind bei Anwendung der Kleinunternehmerpauschalierung gemäß § 17 Abs. 3a im Rahmen der Veranlagung 2020 wie Umsätze im Sinne des UStG 1994 zu behandeln, sofern der dem Jahr 2020 zuzuordnende Umsatzersatz höher ist als die Betriebseinnahmen (ohne Umsatzsteuer) aus Umsätzen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994.“

Dem Beschwerdeführer wurde im Streitzeitraum ein Ausfallsbonus ausbezahlt, welcher gemäß § 19 Abs 1 Z 2 vierter Teilstich EStG 1988 dem Streitjahr zuzuordnen ist, da der Anspruch für dieses Jahr bestand.

Gemäß der ausdrücklichen gesetzlichen Anordnung des § 124b Z 348 letzter Unterabsatz EStG 1988 ist der vom Beschwerdeführer bezogene Ausfallsbonus – als Umsatzersatz – für Zwecke der Einkünfteermittlung wie ein real erzielter Umsatz als (Betriebs-)Einnahme zu behandeln (vgl die Begründung im Initiativantrag zum COVID-19-StMG, IA 1109/A 27. GP 20). Die belangte Behörde hat diesen daher zu Recht bei den vom Beschwerdeführer erzielten Einkünften aus Gewerbebetrieb hinzugerechnet.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

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.

Betreffend die Frage der einkommensteuerlichen Qualifikation der dem Beschwerdeführer erwachsenen Freimachungskosten folgt das Bundesfinanzgericht der bei Punkt 3.1.1 zitierten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Betreffend die einkommensteuerliche Behandlung des vom Beschwerdeführer bezogenen Ausfallsbonus sind die vom Bundesfinanzgericht anzuwendenden Normen klar und eindeutig, sodass auch insoweit eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt (vgl VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006, mwN). Es ist daher gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 1. Oktober 2025