

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch STB, über die Beschwerde vom 24.10.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See vom 12.10.2016, betreffend Einkommensteuer 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Beim Bf wurde im Jahr 2016 eine Außenprüfung gemäß § 150 BAO durchgeführt und für das Beschwerdejahr 2014 folgende Feststellung getroffen:

Im Prüfungszeitraum betrieb der Bf den Gastbetrieb "Gastbetrieb. Anlässlich eines Brandes im Datum einigte sich der Unternehmer mit der Versicherung Versicherungs AG auf eine pauschale Entschädigung in Höhe von € 400.000,-- ohne Verpflichtung zum Wiederaufbau des Gebäudes. Die Zahlungen erfolgten mit 1. Juni 2014 in Höhe von € 50.000,-- und am 5. Dezember 2014 in Höhe von € 350.000,-.

Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2014 wurde die vom steuerlichen Vertreter anteilig dem Gebäude zugeordnete Versicherungsentschädigung in Höhe von € 304.000,-- um den Buchwert des Gebäudes vermindert und die Differenz in Höhe von € 243.967,95 mit dem besonderen Steuersatz von 25 % versteuert. Als Begründung führte der steuerliche Vertreter an, dass die Versicherungsvergütung für das Gebäude bereits 2014 einen Teil des Veräußerungserlöses darstelle.

Der tatsächliche Verkauf des Grundstückes EZ mit dem darauf befindlichen Objekt Gasthaus fand erst 2015 statt (Kaufvertrag vom 20. Juli 2015).

Nach Ansicht des Finanzamtes erfolgte durch die oben angeführte Versicherungszahlung keine Vermögensübertragung und liegen daher keine Einkünfte aus der Veräußerung eines Grundstückes im Sinne des § 30 EStG vor. Im Rahmen der Betriebsprüfung erfolgt daher die Besteuerung der erhaltenen Versicherungsentschädigung unter Anwendung des allgemeinen Steuertarifs.

Der im Rahmen der Betriebsprüfung mit 11. August 2016 eingebrachte Antrag, die Bilanz zum 31.12.2014 durch Bildung einer Übertragungsrücklage gemäß § 12 EStG abzuändern, wurde mangels des Vorliegens von stichhaltigen, wirtschaftlichen Gründen abgewiesen. Wirtschaftlich unbegründet ist eine Bilanzänderung vor allem dann, wenn sie bloß der Erlangung zunächst nicht erkannter steuerlicher Vorteile oder dem Ausgleich steuerlicher Nachteile dient (VwGH 25.10.1995, 94/15/0035).

Versicherungsvergütung	2014
Versicherungsvergütung Gebäude	304.000,00
Buchwert Gebäude	-60.032,05
Veräußerungsgewinn lt. Erklärung	243.967,95
Veräußerungsgewinn lt. BP	0,00
Differenz Gewinn	243.967,95
Einkünfte aus GW lt. Erkl.	4.099,00
Einkünfte aus GW lt. BP	248.066,95
Differenz Einkünfte aus GW	243.967,95

Änderung der Besteuerungsgrundlagen	2014
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	
vor BP	4.099,00
Versicherungsvergütung	243.967,95
Gewinnfreibetrag (Anpassung durch BP)	-3.287,51
nach BP	244.779,44

Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der o.a. Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung mit **Einkommensteuerbescheid 2014 vom 12. Oktober 2016**.

Dagegen wurde fristgerecht **Beschwerde vom 24.10.2016** erhoben und zur Begründung ausgeführt:

Der Bf habe sich bereits seit längerem mit dem Gedanken getragen, seinen Gastronomiebetrieb bei passender Gelegenheit zu verkaufen. Er habe daher am 21. Februar 2014 der Bank Salzburg Immobilien GmbH einen Verkaufs- und Vermittlungsauftrag zur Feststellung potentieller Verkaufsmöglichkeiten und Marktchancen erteilt.

Anfang Datum sei das Betriebsgebäude sowie ein Großteil der Einrichtung und Geräteausstattung durch einen Brand völlig zerstört worden. Der Bf habe dann während der Sommermonate 2014 behelfsmäßig den Betrieb in einem neben der Brandruine aufgestellten Zelt abgewickelt. Parallel dazu galt es für den Bf zu entscheiden, ob er den Betrieb neu aufbauen wolle. Da der in Aussicht gestellte Betrag an Versicherungsvergütung die Reinvestition nicht abgedeckt hätte, habe er sich mit der Versicherungsgesellschaft letztlich auf eine Pauschalentschädigung von € 400.000,00 geeinigt, davon entfallend € 304.000,00 auf die Baulichkeit und € 96.000,00 auf die Einrichtung und Ausstattung an Geräten. Die Auszahlung der Versicherungsentschädigung sei zur Gänze im Jahr 2014 erfolgt. Der Kaufvertrag betreffend die Verwertung des Grundstückes mit der Käufer datiere vom 20.07.2015. Der Kaufpreis von € 175.020,- entfalle mit € 25.020,00 auf noch brauchbare und verwendbare Geräte und mit € 150.000,00 auf den Grundstückswert, für die Baulichkeit sei kein Kaufpreis bezahlt worden. Im Kaufvertrag sei der Kaufgegenstand zwar mit Grund und Boden sowie Gebäude samt Inventar formuliert, gleichzeitig aber festgestellt worden, dass der Käuferin der Zustand des Kaufobjektes auf Grund erfolgter Besichtigung genau bekannt sei, was bedeute, dass für die Baulichkeit kein Kaufpreis bezahlt werde, gleichzeitig aber der Käuferin mit dieser Vereinbarung auch die Kosten und das Risiko für die Entsorgung der Brandruine überbunden worden wäre.

Entgegen der Argumentation der Abgabenbehörde komme bei Betriebsgebäuden der besondere Steuersatz gemäß § 30a EStG nicht nur bei Veräußerungsgeschäften mittels Kaufvertrag, sondern generell bei der Realisierung von stillen Reserven anlässlich des Unterganges oder sonstigen Ausscheidens aus dem Betriebsvermögen - z.B. bei Entnahme in das Privatvermögen - zur Anwendung. Der wirtschaftliche Gehalt sei unzweifelhaft, dass die erhaltene Versicherungsentschädigung an die Stelle eines sonst erzielbaren Kaufpreises trete.

Gemäß Rz 3862, 3863 ESTR bedeute Veräußerung das Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen gegen Entgelt (z.B. Verkauf, Tausch, Ausscheiden durch höhere Gewalt, Enteignung..). Veräußerungserlös sei der beim Ausscheiden des Wirtschaftsgutes zufließende Betrag. Auch wenn auf Grund einer Neuwertversicherung die Vergütung weit über dem Zeitwert liege, sei diese als maßgeblicher Veräußerungserlös zu betrachten (VwGH 14.5.1991, 91/14/0025).

Der Bf habe bereits im Februar 2014 erste Schritte gesetzt um einen künftigen Verkauf der Liegenschaft anzubahnen. Wäre nicht die Brandkatastrophe eingetreten, hätte ein potentieller zukünftiger Käufer neben dem Grundwert einen adäquaten Preis bezahlt, die Besteuerung nach § 30a EStG wäre eindeutig. Nur weil durch das Brandereignis der Gebäudewert nicht durch den zukünftigen Käufer sondern durch eine Versicherungsgesellschaft abgegolten wurde, solle die dabei realisierte stille Reserve dem vollen Steuersatz unterliegen?

Hätte der Bf das Gebäude selbst wieder aufgebaut, wäre von der Übertragungsmöglichkeit realisierter stiller Reserven auf das neue Betriebsgebäude gemäß § 12 EStG

Gebrauch gemacht worden, eine Steuerauswirkung im Jahr 2014 hätte sich diesfalls nicht ergeben. Es sei aber auch eindeutig, dass in diesem Fall die jetzt realisierte stille Reserve für die Zukunft im Gebäude steuerhängig wäre.

Die Beschwerde wurde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 8.11.2016** als unbegründet abgewiesen und dazu ausgeführt:

"Am Datum fand ein Brand statt. Laut Polizeibericht waren ein starker Rauchaustritt aus dem Gebäude sowie ein massiver Brand in der Gaststube ersichtlich. Aufgrund der starken Brandeinwirkung musste die Dachkonstruktion geöffnet werden (siehe www.at). Nach dem Brand erfolgten Instandsetzungsmaßnahmen wie die provisorische Schließung des Daches und die Sicherung der noch bestehenden Gebäudesubstanz gegen Frost. Die Kosten für die Instandsetzungsmaßnahmen nach dem Brand wurden laufend am Konto im Bau befindliche Anlagen verbucht. Im Rahmen der Abschlussbuchungen erfolgte die Umbuchung des gesamten Betrages von € 15.155,06 auf das Konto Gebäudereparatur (siehe Rechnungen).

*Im Sommer 2014 wurden weiterhin Umsätze durch Ausgabe von Getränken, Eis etc erzielt, ebenso in der Wintersaison 2014/2015 und im Sommer 2015. Dazu wurden Container und ein Zeit aufgestellt. Laut Registrierkassentagesabrechnung wurden **die letzten Umsätze am 4. Oktober 2015 erzielt**. Mit 31. Dezember 2015 endete die Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe.*

Es liegen folgende Genehmigungen bzw Bescheide der Stadtgemeinde Ort vor:

- Stadtgemeinde Ort, befristete Baubewilligung vom 5. Juni 2014 über die Aufstellung eines Verkaufsprovisoriums "Gasthaus";*
- Stadtgemeinde Ort, befristete Baubewilligung vom 11.11.2014 über die befristete Aufstellung von Containern für den Gastbetrieb in der Gasthaus in der Wintersaison 2014/15;*
- Stadtgemeinde Ort, Baubewilligung vom 30. April 2015 über die befristete Aufstellung eines Provisoriums für den Gastbetrieb "Gasthaus" für die Sommersaison Mai 2015 bis Ende Oktober 2015. Das Provisorium besteht aus 2 zusammengestellten Containern (Firma "Fa") und einem Zelt mit Holzboden von 6.00 x 12,00 m (Firma "Fa.") für die Bewirtung der Gäste.*

Bezüglich des Brandschadens im Datum einigte sich der Beschwerdeführer mit der Versicherung Versicherungs AG auf eine pauschale Entschädigung in Höhe von € 400.000,00 ohne Verpflichtung zum Wiederaufbau des Gebäudes. Die Zahlungen erfolgten mit 1. Juni 2014 in Höhe von € 50.000,00 und am 5. Dezember 2014 in Höhe von € 350.000,00 auf das Konto der Bank.

Mit Kaufvertrag vom 20. Juli 2015 wurde die Liegenschaft Grundbuch EZ, mit dem darauf befindlichen Objekt „Gasthaus“, Adresse im Gesamtausmaß von 784 m2 mitsamt Inventar laut Inventarliste vom Beschwerdeführer an die Käufer, Gebäude, verkauft.

Nach Ansicht der Prüferin erfolgte durch die Zahlung der oa. Versicherungsvergütung keine Vermögensübertragung und liegen keine Einkünfte aus der Veräußerung eines

Grundstücks im Sinne des § 30 EStG 1988 vor. Im Rahmen der Betriebsprüfung erfolgte daher die Besteuerung der erhaltenen Versicherungsentschädigung unter Anwendung des allgemeinen Steuertarifs. Mit Bescheid vom 12.10.2016 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit € 107.665,00 festgesetzt.

Strittig ist somit im gegenständlichen Fall, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2014 in Höhe von € 244.779,44, in denen eine Versicherungsentschädigung in Höhe von € 304.000,00 enthalten ist, nicht mit dem besonderen Steuersatz gemäß § 30a EStG 1988 in Höhe von 25% versteuert wurden.

Gemäß § 30a Abs 1 EStG 1988 idF BGBl I 112/2012 ab 1.4.2012 unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 einem besonderen Steuersatz von 25% und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 2) anzuwenden ist.

Gemäß Abs 3 leg. cit. gelten die Absätze 1 und 2 auch für betriebliche Einkünfte aus der Veräußerung, der Zuschreibung oder der Entnahme von Grundstücken.

Der Begriff des Grundstückes umfasst gemäß § 30 leg. cit. Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte).

Die Anwendung des besonderen Steuersatzes von 25% gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl I 112/2012 würde im gegenständlichen Fall voraussetzen, dass im Jahr 2014 betriebliche Einkünfte aus der Veräußerung, Zuschreibung oder Entnahme von Grundstücken erzielt wurden.

1. Veräußerung:

Einkünfte begründender Tatbestand des § 30 ist die Veräußerung. Darunter ist jede entgeltliche Übertragung zu verstehen (Verkauf, Tausch, sonstiges Rechtsgeschäft oder Rechtsverhältnis, mit dem ein Grundstück entgeltlich übertragen wird). Unter Anschaffung ist spiegelbildlich jeder entgeltliche Erwerb zu verstehen. Anschaffung und Veräußerung sind daher korrespondierende Begriffe. Jeder Veräußerung auf Seiten des Überträgers steht im gleichen Zeitpunkt eine Anschaffung des Erwerbers gegenüber (vgl Unger in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 5 § 30 Rz 4).

Als Zeitpunkt der Veräußerung ist iZm Grundstücken der Abschluss des Verpflichtungsgeschäfts (zB Kauf— oder Tauschvertrag) und — abweichend vom allgemeinen steuerlichen Anschaffungszeitpunkt nicht jener der sachenrechtlichen Übergabe maßgebend. Dies gilt jedoch dann nicht, wenn das wirtschaftliche Eigentum schon früher übertragen wurde (vgl Unger in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 30 Rz 4 mwN).

Die Zerstörung oder der Untergang (totaler Wertverlust) eines WG ist keine Veräußerung (vgl Kanduth—Kristen in Jakom EStG, 9. Aufl. 2016, 5 § 30 Rz 18 mwN).

Im gegenständlichen Fall wurde die Liegenschaft mit dem darauf befindlichen Objekt „Gasthaus“, Adresse im Gesamtausmaß von 784 m² mitsamt Inventar laut Inventarliste mit Kaufvertrag vom Vertragsdatum an die Käufer verkauft. Gegenständlich wurden Grund und Boden sowie Gebäude samt Inventar verkauft. Das Verpflichtungsgeschäft wurde im Jahr 2015 abgeschlossen.

Dafür, dass das wirtschaftliche Eigentum schon früher übertragen worden wäre, liegen keinerlei Anhaltspunkte vor und wird auch nicht behauptet. Der am 21.2.2014 der Immobilien GmbH erteilte Verkaufs — Vermittlungsauftrag lässt nur auf die Absicht des Beschwerdeführers schließen, das Objekt bei passender Gelegenheit zu verkaufen.

Die Wirtschaftsgüter (Grund und Boden sowie Gebäude) sind erst im Jahr 2015 durch Veräußerung aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden. Durch den Brand im Datum kam es zwar zu einer Änderung des Wertes des Gebäudes, jedoch nicht zu einem Ausscheiden durch entgeltliche Übertragung. Es mangelt sowohl an der Person eines Erwerbers als auch an einer entsprechenden Anschaffung durch einen Erwerber. Das Gebäude verblieb im Betriebsvermögen bis zu Veräußerung im Jahr 2015. Die im Jahr 2014 erhaltene Versicherungsentschädigung tritt nicht an die Stelle eines sonst erzielbaren Kaufpreises (= Veräußerungserlös).

2. Zuschreibung:

Zuschreibung ist die Aufwertung von Anlagegütern nach Maßgabe der unternehmensrechtlichen Grundätze ordnungsmäßiger Buchführung im unternehmensrechtlichen Jahresabschluss eines späteren Wirtschaftsjahres (§ 6 Z 13 EStG 1988). Im gegenständlichen Fall erfolgte keine Zuschreibung.

3. Entnahme:

Gemäß der Legaldefinition des § 4 Abs 1 dritter Satz EStG 1988 sind Entnahmen alle nicht betrieblich veranlassten Abgänge von Werten (zB von Bargeld, Waren, Erzeugnissen und anderen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, von Leistungen, von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder von Nutzungen solcher Wirtschaftsgüter).

Die Entnahme von Betriebsvermögen (BV) in das Privatvermögen (PV) erfordert ein tatsächlich nach außen in Erscheinung tretendes Verhalten des StPfl; bei notwendigem BV erfolgt die Entnahme durch die dauerhafte außerbetriebliche Nutzung. Die Entnahme (bzw buchmäßige Behandlung als PV) von notwendigem BV für Zwecke des Verkaufes ist unwirksam; der Verkauf von notwendigem BV ist stets als betrieblicher Vorgang zu besteuern. Bei notwendigem BV kann eine Entnahme nur durch Zweckentfremdung oder unentgeltlicher Übertragung auf Dritte (bloße Schenkungsabsicht reicht nicht) bewirkt werden (vgl Marschner in Jakom EStG, 9. Aufl.2016, § 4 Rz 88 mwN).

Im gegenständlichen Fall erfolgte keine Entnahme der Liegenschaft in das Privatvermögen. Nach dem Brand im Datum wurden zur Fortführung des Gastbetriebes auf der Liegenschaft Container und ein Zelt aufgestellt. Der Betrieb wurde auch nach der Veräußerung der Liegenschaft im Veräußerungsdatum noch weitergeführt und erst

zu einem späteren Zeitpunkt eingestellt. Laut Registrierkassentagesabrechnung wurden die letzten Umsätze am 4. Oktober 2015 erzielt. Die Versicherung betreffend Gebäude, Inventar und Betriebsunterbrechung wurde im betrieblichen Interesse abgeschlossen, die Entschädigungszahlung ist als Betriebseinnahme zu erfassen.

Die in § 30a Abs 1 EStG 1988 idF BGBl I 112/2012 normierten Voraussetzungen für die Anwendung des besonderen Steuersatzes von 25% (betriebliche Einkünfte aus der Veräußerung, Zuschreibung oder Entnahme von Grundstücken) liegen im gegenständlichen Fall nicht vor."

Mit Eingabe vom 24. 11.2016 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt:

"Hätte der Bf nicht das Ereignis des Brandfalles verkraften müssen und wäre das Gebäude durch einen üblichen Verkaufsakt aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden, käme wohl eindeutig der besondere Steuersatz gemäß § 30a EStG zur Anwendung. Vom wirtschaftlichen Gehalt her stellt es für den Steuerpflichtigen keinen Unterschied dar, von welcher Seite der "Preis" für das Grundstück abgegolten werde. Das Finanzamt habe somit mit Beschwerdevorentscheidung vom 8.11.2016 die ungleiche steuerliche Behandlung der vom wirtschaftlichen Gehalt gleichgelagerten Sachverhalte als rechtens beurteilt."

Mit **Vorlagebericht des Finanzamtes vom 1.12.2016** wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Eingabe vom 14.2.2018** übermittelte der steuerliche Vertreter ein vom Bf im Jahr 2012 in Auftrag gegebenes Sachverständigengutachten zum 6.11.2012 des Sachverständigen SV1, sowie zwei von der Versicherungsgesellschaft in Auftrag gegebene Sachverständigengutachten vom 30.5.2014 (hinsichtlich des Gebäudeschadens) und vom 13.6.2014 (hinsichtlich der Schäden am Inventar).

Ausgeführt wurde in diesem Zusammenhang über Anfrage des BFG vom 18.1.2018 weiters das Folgende:

Bei den im BP-Bericht angeführten Instandsetzungsarbeiten handle es sich um verlorenen Aufwand, die Baulichkeit sei aus wirtschaftlicher Sichtweise völlig zerstört (vgl. Schadensbeschreibung Gutachten SV2, S.9). Aus diesem Grund sei auch der Ende 2014 noch ausgewiesene Restbuchwert wegen Unterganges des Wirtschaftsgutes Gebäude auszubuchen. Aus diesem Gutachten ergebe sich, dass durch die Totalschädigung des Hauptgeschosses sowie den Löschwasserschaden im Untergeschoß das Gebäude völlig unbrauchbar gewesen sei. Die Weiterführung der gastronomischen Versorgung der Gäste sei im Interesse der XXX gelegen. Mit **Schreiben vom 10.9.2014** habe man der Versicherungsgesellschaft den Vorschlag unterbreitet, mit der Zahlung einer

Pauschalentschädigung iHv. € 450.000,00 die Angelegenheit abzuschließen. Schließlich habe der Bf einer Pauschalentschädigung von € 400.000,00 zugestimmt.

Aus den Betriebsergebnissen der Vorjahres habe ein Anspruch auf einen ins Gewicht fallenden Unterbrechungsschaden nicht abgeleitet werden können. Es werde daher der Gesamtbetrag von € 400.000,00 als Sachwertentschädigung behandelt. Davon entfalle ein Teilbetrag von € 96.000,00 auf den Zeitwert des Inventars- siehe Gutachten SV2 , S.14). Folglich entfalle der Teilbetrag von € 304.000,00 auf den Sachwert der Baulichkeit. Dies sei auch schlüssig auf Grund des Gutachtens von SV1 aus dem Jahr 2012, in welchem der Sachwert der Baulichkeit mit € 305.703,00 beziffert wurde. In diesem Gutachten werde der reine Grundstückswert mit € 149.744,00 angegeben (S.11), weshalb im Kaufvertrag mit der Käufer der Kaufpreis für Grund und Boden mit € 150.000,00 angesetzt worden sei, ein Teilbetrag von € 25.000,00 für noch brauchbare Geräte. Ein Kaufpreis für die Brandruine sei nicht bezahlt worden. Nach Auskunft des Vertragsverfassers RA RA wäre die Baulichkeit im Kaufvertrag deswegen angeführt, damit klar sei, dass die Kosten und das Risiko der Entsorgung der Brandruine von der Erwerberin zu tragen seien. Verwiesen werde auf eine Entscheidung des BFG vom 18.08.2017, RV/5101768/2014, die eine zwei Jahre nach der Liegenschaftsveräußerung vereinbarte Ablöse für ein vorerst zurückbehaltenes Wohnrecht als zum Veräußerungserlös gehörend beurteilt habe.

Vorgelegt wurde weiters ein **Schreiben des steuerlichen Vertreters an die Versicherungsgesellschaft vom 10.9.2014** mit folgendem Inhalt:

Für die Sanierung und Reinvestition an der durch Brand zerstörten Gasthaus würden lt. Schätzgutachten **bei gleichbleibender Nutzung maximal € 530.200,00 Versicherungsvergütung ausbezahlt. Der Bf habe die entsprechenden Planungen ausarbeiten lassen und die notwendigen Genehmigungsverfahren bei der Stadtgemeinde Ort eingeleitet.** Nun seien auch Überlegungen angestellt worden, die eine Nutzung des Standortes in anderer Form als der bisherigen zum Gegenstand haben. Diese Variante würde allerdings bedeuten, dass eine **Versicherungsentschädigung zum Zeitwert von nur € 233.400,00** geleistet würde. Bei einer derartigen Differenz in der Versicherungsentschädigung bleibe dem Bf kaum eine andere Vorgangsweise offen, als den Wiederaufbau der Gasthaus in der bekannten Art vorzunehmen, um einen entsprechend neuinvestierten Betrieb in weiterer Folge gut verwerten zu können. Es werde daher der Vorschlag deponiert, dass der Bf bei einer pauschalen Entschädigung unter dem Neuwert aber deutlich über dem Zeitwert, nicht mehr an die Reinvestition in der bisherigen Betriebsform gebunden wäre. Diese Pauschalsumme solle € 450.000,00 betragen.

Mit **Schriftsatz des BFG vom 20.2.2018** wurde der Bf unter Verweisung auf den Vorhalt vom 18.1.2018 wiederholt aufgefordert, eine Nachweisführung über die Höhe des durch die Versicherungs AG geleisteten Schadenersatzes ziffernmäßig konkret für den eingetretenen Schaden 1) am Gebäude, 2) am Inventar und 3) infolge

Betriebsunterbrechung durch geeignete Schriftsätze der Versicherungsgesellschaft vorzunehmen.

In Beantwortung dieser Anfrage teilt der **Bf am 7.3.2018** unter Vorlage der Versicherungspolizze mit, dass lediglich das **Schreiben des Bezirksvertreters der Versicherungsgesellschaft vom 4.12.2014** an die Zentrale in Salzburg über den Pauschalbetrag von € 400.000,- existiere, welches vom Bf als Bestätigung des Einverständnisses unterzeichnet wurde. Damit seien *"alle Ansprüche aus dem Versicherungsvertrag (Gebäude, Inhalt und Betriebsunterbrechung) erledigt"*.

Der Bf habe im gesamten Verfahren nie in Zweifel gezogen, dass es sich bei der gegenständlichen Versicherungsentschädigung um einen betrieblichen Vorgang und damit um eine Betriebseinnahme handle.

Strittig sei einzig die Frage des anzuwendenden Steuersatzes. Seit 1.4.2012 sei die Veräußerung eines Betriebsgebäudes mit dem besonderen Steuersatz gemäß § 30a EStG zu besteuern. Dieser Steuersatz sei auf die Versicherungsentschädigung - soweit sie auf das Gebäude entfällt - anzuwenden. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise ersetze diese Entschädigung einen Kaufpreisanteil, der ohne Brandvorfall bei einem Verkauf erzielbar wäre, wobei der Steuersatz gemäß § 30a unzweifelhaft anwendbar gewesen wäre.

Anlässlich einer **persönlichen Vorsprache vor dem BFG am 2.05.2018** teilte der Bf mit, dass er im Jahr 2012 ein Bewertungsgutachten des Sachverständigen SV1 wegen eines eventuell möglichen Verkaufs erstellen ließ (12.11.2012). Konkrete Interessenten habe man durch Eigensuche nicht gefunden, weswegen die Suche im Februar 2014 an den Bank Immobilienring übergeben worden wäre. Laut der ausgehängten Inserate und Internet wäre das Objekt ab Oktober 2014 bezugsfähig gewesen. Tatsächlich kam es jedoch im Datum zum Brand. Danach bestand die Überlegung, die Gastronomie einzuschränken und teilweise auf Appartementvermietung umzustellen. Diesbezüglich habe man auch im August 2014 Pläne bei der Gemeinde Ort eingereicht. Zwei Tage vor dem offiziellen Baubeginn im September 2014 sei der Bf gezwungen gewesen, das Bauvorhaben wegen Kostenüberschreitung zu stoppen und die Einreichpläne zurückzuziehen. Ende September 2014 fiel die Entscheidung mit der Versicherungsgesellschaft Kontakt aufzunehmen. Es konnte eine Einigung über eine Entschädigungszahlung von € 400.000,00 erzielt werden.

Im Dezember 2014 sei die Entscheidung gefallen, zu veräußern. Der Kaufvertrag mit der Käufer wurde im September 2015 unterzeichnet, welche bereits ab Mai 2015 mit Umbauarbeiten begonnen hätte. Der Bf wiederum hätte auf Wunsch der XXX AG den Gastronomiebetrieb in einem Provisorium bis Oktober 2015 weiter betrieben, da die Erwerberin mit dem Wiederaufbau des Gebäudes beschäftigt gewesen sei. Die Versicherungsentschädigung im Jahr 2014 sei insgesamt Ersatz für einen sonst erzielbaren Veräußerungserlös, wodurch die stille Reserve in der Baulichkeit durch die Versicherungsentschädigung abgegolten worden wäre.

Die steuerliche Vertretung habe zur Einstufung des diesbezüglichen Beschwerdefalles eine Anfrage an Prof. mit dem Ersuchen um Übermittlung seiner Einschätzung ersucht. Es wurde antragsgemäß eine Frist von einem Monat vereinbart. Mit Mails des steuerlichen Vertreters vom 14. Juni und 27. Juni 2018 wurden jeweils weitere Fristverlängerungen, zuletzt bis längstens Anfang August 2018, zur Einbringung der Expertise beantragt.

Tatsächlich erfolgte bis zum heutigen Tag die Vorlage der angekündigten Rechtsausführungen nicht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1) Feststellungen

Der Beschwerdeführer führte den Gastbetrieb "Gasthaus" in Adr Tal Ort.

Der Beschwerdeführer hatte mit der Versicherung Versicherung AG Versicherungsverträge betreffend seine Gastwirtschaft Gasthaus abgeschlossen (Feuerversicherung ua, Polizzen Nummer 112—3417-8014 GEW Gewerbeversicherung vom 13.3.2012).

Am Datum fand ein Brand statt, der Teile des Gebäudes und des Inventars beschädigte. Laut Schadensbeschreibungen der SV2 Sachverständigen GmbH & Co KG vom 29.5.2014 und 13.6.2014 kam es zu einer Teilschädigung der Dachkonstruktion, einer Totalschädigung des Hauptgeschosses sowie einer Durchdringung und Rauchgasbeaufschlagung des Untergeschosses. Im Kellergeschoss kam es zum Löschwassereintritt im Bereich des Lagers. In den übrigen Bereichen war kein Schaden vorhanden.

Nach dem Brand wurde der Gastgewerbebetrieb neben dem Brandgebäude in einem Provisorium in Form eines Zeltes und Containern weitergeführt. Bezüglich des Brandschadens im Datum einigte sich der Beschwerdeführer mit der Versicherung Versicherungs AG auf eine pauschale Entschädigung in Höhe von € 400.000,00 ohne Verpflichtung zum Wiederaufbau des Gebäudes. Die Zahlungen erfolgten mit 1. Juni 2014 in Höhe von € 50.000,00 und am 5. Dezember 2014 in Höhe von € 350.000,00.

Mit Kaufvertrag vom 20. Juli 2015 verkaufte der Beschwerdeführer die Liegenschaft mit dem darauf befindlichen Objekt Adresse im Gesamtausmaß von 784 m² mitsamt Inventar laut Inventarliste an die Käufer, Käufer.

Dem Bf ist somit im Beschwerdejahr 2014 unstrittig ein Pauschalbetrag in Höhe von € 400.000,00 als Versicherungsentschädigung aus der betrieblichen Feuerversicherung für den Brandschaden an der Gasthaus am Datum zugeflossen. Außer Streit gestellt wurde ausdrücklich, dass es sich bei dieser Zahlung um einen betrieblichen Vorgang und damit um eine Betriebseinnahme handelt. Der Bf beantragt jedoch für die

Entschädigungszahlung, soweit sie auf den eingetretenen **Gebäudeschaden** entfalle, die Anwendung des besonderen Steuersatzes von 25 % gemäß § 30a EStG.

2) Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem geschilderten Verfahrensgang und den zitierten Beweismitteln und erweisen sich als unstrittig.

3) Rechtslage

Gemäß § 30a Abs.1 EStG 1988 idgF unterliegen Einkünfte aus der **Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30** einem besonderen Steuersatz von 25 % und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs.2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 2) anzuwenden ist.

Anstelle des besonderen Steuersatzes von 25 % kann auf Antrag der allgemeine Steuersatz angewendet werden (Regelbesteuerungsoption). Die Regelbesteuerungsoption kann für sämtliche Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz gemäß Abs. 1 unterliegen, angewendet werden (Abs.2).

Die Abs.1 und 2 gelten auch **für betriebliche Einkünfte aus der Veräußerung, der Zuschreibung oder der Entnahme von Grundstücken (Abs.3).**

Dies gilt nicht:

1. Wenn das Grundstück dem Umlaufvermögen zuzurechnen ist. Wurde das veräußerte Grundstück in das Betriebsvermögen eingelegt, sind hinsichtlich des Unterschiedsbetrages zwischen dem Teilwert im Einlagezeitpunkt und den niedrigeren Anschaffungs- oder Herstellungskosten Abs. 1 und 2 anzuwenden; für Grund und Boden, der zum 31. März 2012 nicht steuerverfangen war, ist § 30 Abs. 4 anzuwenden, wobei an die Stelle des Veräußerungserlöses der Teilwert im Einlagezeitpunkt tritt.
 2. Wenn ein Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit in der gewerblichen Überlassung und Veräußerung von Grundstücken liegt. Z 1 zweiter und dritter Satz gelten entsprechend.
 3. Soweit der Buchwert durch eine vor dem 1. April 2012 vorgenommene Teilwertabschreibung gemindert ist.
 4. Soweit stille Reserven übertragen wurden, die vor dem 1. April 2012 aufgedeckt worden sind.
- (4) Die Abs. 1 und 2 gelten nicht für Einkünfte, bei denen der Veräußerungserlös in Form einer Rente geleistet wird und diese nach Maßgabe des § 4 Abs. 3 oder des § 19 zu Einkünften führt.

4) Rechtliche Beurteilung

Gesetzlich normierte Anwendungsvoraussetzung des § 30a EStG ist abgesehen vom Tatbestand der Entnahme oder Zuschreibung die **Veräußerung von Grundstücken.**

Veräußerung ist jedes entgeltliche Rechtsgeschäft und bedingt wechselseitig eine Übertragung eines Grundstückes im Rahmen eines Veräußerungsgeschäftes und eine Anschaffung auf Seiten des Übernehmers des Grundstückes. Anschaffung und Veräußerung sind daher korrespondierende Begriffe: Der Veräußerung beim Verkäufer entspricht die Anschaffung beim Erwerber. Die Vereinbarungen müssen auf die Übertragung des Eigentums an einem Grundstück gerichtet sein (DKMZ/ Bodis/Hammerl § 30 Rz 58 ff).

Demgegenüber ist die Zerstörung oder der Untergang (totaler Wertverlust) eines Wirtschaftsgutes keine Veräußerung (Jakom 2017, § 30 Tz 18, DKMZ/ Bodis/Hammerl § 30 Rz 77). Eine Entschädigung ist jedenfalls nicht einer Veräußerung gleichzustellen, ebenso wenig wie der Begriff Zerstörung etwas mit Veräußerung zu tun hat (vgl. Thunshirn, Die Immobiliensteuer 3, I/80).

Nach den unbestrittenen Feststellungen der Betriebsprüfung brach am **Datum** ein Brand im Gasthaus aus, der laut Versicherungsgutachten zur Teilschädigung der Dachkonstruktion, Totalschädigung des Hauptgeschosses und Durchnässung und Rauchgasbeaufschlagungen im Untergeschoss führte. Der im Gutachten GU13730 vom 29.5.2014 (das von der Versicherungsgesellschaft in Auftrag gegeben wurde) festgestellte Gebäudeschaden stellt sich wie folgt dar:

Abbruchkosten	€ 57.600,00
Instandsetzungskosten zum Neuwert	€ 233.600,00
Instandsetzungskosten zum Zeitwert	€ 137.400,00
Zusatzkosten	€ 21.000,00

Hinsichtlich des eingetretenen Schadens am Inventar weist das von der Versicherungsgesellschaft in Auftrag gegebene Gutachten GU13733 vom 13.6.2014 folgende **Gesamtschadensumme am Inventar** aus:

zum Neuwert ca. € 218.000,00
zum Zeitwert ca. € 96.000,00

Im Jahr 2014 erfolgte eine Einigung durch Zahlung eines Pauschalbetrages von insgesamt € 400.000,- sowie auch Zahlung noch im Jahr 2014, wodurch laut Schreiben der Versicherung Versicherung AG vom 4.12.2014 vereinbarungsgemäß "*alle Ansprüche aus dem Versicherungsvertrag (Gebäude, Inhalt und Betriebsunterbrechung) erledigt sind*".

Mit **Eingabe vom 11. August 2016** teilte der steuerliche Vertreter dem Finanzamt mit, **dass bis Ende des Veranlagungszeitraumes 2014 die Entscheidung noch nicht gefallen war, ob der Bf die Brandruine entsorgen und wieder eine Baulichkeit errichten und einrichten, oder aber das Grundstück verkaufen wird**, weshalb der Antrag gestellt werde, die im Zuge der Brandkatastrophe realisierten stillen Reserven von € 336.966,36 einer Übertragungsrücklage zuzuführen.

Tatsächlich wurde der Gasthausbetrieb *Gasthaus* dann in einem durch die Stadtgemeinde Ort bewilligten Bauprovisorium in Form eines Fa und Zeltes bis über die **Sommersaison**

2015 hinaus weitergeführt. Die befristete Baubewilligung für das Provisorium wurde erstmals über ein Ansuchen des Bf vom 28.05.2014 bescheidmäßig für den Zeitraum 17.11.2014 bis 31.03.2015 und in der Folge über ein weiteres Ansuchen des Bf vom 30.04.2015 für den Zeitraum 1.05.2015 bis 31.10.2015 bewilligt. Die letzten Umsätze wurden laut Registrierkassenabrechnung am 4.10.2015 erwirtschaftet. Der gastronomische Betrieb wurde danach im Zeitraum bis Dezember 2015 eingestellt. So teilte der Bf mit Eingabe vom 21.12.2015 der Abgabenbehörde die Aufgabe seines Betriebes Gasthaus Gasthaus zum 31.12.2015 mit.

Die Veräußerung der Liegenschaft *EZ mit dem darauf befindlichen Objekt **Gasthaus*** erfolgte mit Kaufvertrag vom 20.7.2015 um einen Pauschalkaufpreis von € 175.020,-.

Der Kaufvertrag lautet auszugsweise:

In 1. Präambel des Vertrages wird ausdrücklich festgehalten, ..*"dass gegenständlich ausdrücklich Grund und Boden sowie Gebäude samt Inventar verkauft wird, jedoch kein Unternehmen. Das Unternehmen Gasthaus wurde aufgrund eines Brandes im Sommer 2014 zerstört und seither nicht mehr betrieben bzw. wurde dieses gänzlich aufgegeben.*

2. Vertragsgegenstand ist die Liegenschaft EZ , enthaltend das Grundstück (..) mit dem darauf befindlichen Objekt Gebäude. ..Vertragsgegenstand ist weiters das Inventar des Kaufobjektes gemäß beiliegender Inventarliste.

4.2. Der Verkäufer haftet nicht für eine bestimmte Eigenschaft, Beschaffenheit oder Ertragsfähigkeit des Kaufobjektes, sondern nur für dessen Geldlastenfreiheit und Freiheit von Rechten Dritter. Weiters wird festgehalten, dass der Käuferin der Zustand des Kaufobjektes aufgrund erfolgter Besichtigung genau bekannt ist.

4.3. Mit dem vorliegenden Kauf erfolgt kein Unternehmenserwerb nach ABGB und UGB..."

Wie die Abgabenbehörde in der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 8.11.2016, auf deren Inhalt zur Vermeidung von Wiederholungen in diesem Zusammenhang vollinhaltlich verwiesen wird, zu Recht ausführt, ist durch den Erhalt der Versicherungsentschädigung kein Eigentumsübergang erfolgt. Weder erfolgte die Übertragung von zivilrechtlichem noch von wirtschaftlichem Eigentum.

Vielmehr wurden nach dem Brandunglück die notwendigen Instandsetzungsarbeiten gesetzt und laut Schreiben des steuerlichen Vertreters an die Versicherungsgesellschaft vom 10.9.2014 die für die Sanierung der durch Brand zerstörten Gasthaus erforderlichen Planungen in Ausarbeitung gegeben und die notwendigen Genehmigungsverfahren bei der Stadtgemeinde Ort eingeleitet. Darüber hinaus wurden auch nach dem Brand in einem eigens bewilligten Provisorium weiterhin offenbar unverändert Umsätze getätigt und zwar sogar noch in der Sommersaison 2014, in der Wintersaison 2014/2015 und schließlich in der Sommersaison 2015 und darüber hinaus. Wie auch der steuerliche Vertreter diesbezüglich in seiner Eingabe vom 14.2.2018 mitteilte, sei im Vergleich zu den Betriebsergebnissen der Vorjahres nicht einmal ein ins Gewicht fallender Betriebsunterbrechungsschaden eingetreten.

Im Juli 2015 erfolgte schließlich der Verkauf der Liegenschaft samt des durch Brand schwer geschädigten Gebäudes und sind somit die Wirtschaftsgüter Grund und Boden und Gebäude erst im Jahr 2015 auf Grund des angeführten Kaufvertrages mit der Käufer im Juli 2015 durch einen Veräußerungsvorgang aus dem Betriebsvermögen des Bf ausgeschieden.

Die Anwendung des besonderen Steuersatzes von 25% hat gemäß § 30a Abs.3 EStG 1988 - taxativ aufgezählt - das Vorliegen betrieblicher Einkünfte aus der Veräußerung, der Zuschreibung oder der Entnahme von Grundstücken (Abs.3) zur Voraussetzung.

Die vom Beschwerdeführer vertretene Meinung, dass im Zusammenhang mit Betriebsgebäuden der besondere Steuersatz gemäß § 30a EStG 1988 generell bei **jeder** Form der Realisierung von stillen Reserven anzuwenden sei, findet im Gesetz keine Deckung. Insbesondere geht der Verweis auf Rz 3862, 3863 ESTR, ins Leere, als diese Ausführungen nicht zu § 30a sondern zu § 12 EStG ergangen sind, und nur aber die Gesetzesbestimmung des § 12 EStG - nicht aber die des § 30a EStG - "*ein Ausscheiden infolge höherer Gewalt*" normiert.

In der vom steuerlichen Vertreter zitierten Entscheidung des BFG vom 18.08.2017, RV/5101768/2014 veräußerte die Bf mit Kauf- und Leibrentenvertrag vom 04.04.2011 ein Grundstück samt darauf befindlichem Gebäude. Als Gegenleistung für die Übertragung wurde unter anderem die Duldung des von der Verkäuferin zur Ückbehaltenen lebenslänglichen und unentgeltlichen Wohnrechts an der im Erdgeschoß im östlichen Bereich des Hauses gelegenen Wohnung vereinbart. Mit Vertragsnachtrag vom 13.06.2013 wurde der ursprüngliche Kauf und Leibrentenvertrag dahingehend abgeändert, dass die Bf auf ihr Wohnungsgebrauchsrecht verzichtete und sie als Gegenleistung von den Käufern insgesamt den einmaligen Betrag von 150.000,00 € erhielt. Dafür verpflichtete sie sich, die Liegenschaft bis längstens 30.11.2013 zu räumen. Es wurde somit eine Abänderung der Vereinbarungen über die Gegenleistung festgelegt, indem anstatt des Wohnungsgebrauchsrechtes und der lebenslänglichen Leibrente eine einmalige Abschlagszahlung von 150.000,00 € festgelegt wurde.

In der zitierten Entscheidung war die Zahlung daher aus der Sicht der Leistenden (Liegenschaftskäufer) als Bestandteil des nachträglich korrigierten Kaufpreises für die Übertragung des Vermögenswertes "Liegenschaft" zu betrachten.

Dementsprechend stellte die Abloszahlung, wie sich auch aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH 31.03.2011, 2007/15/0158, zur Frage der Ermittlung des Spekulationsgewinnes) ergibt, bei den Käufern nachträgliche Anschaffungskosten dar. Letztlich hatte die Bf dadurch, dass das Wohnungsgebrauchsrecht im Kauf— und Leibrentenvertrag vom 04.04.2011 als Teil der Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft vereinbart worden war, einen schuldrechtlichen Titel erworben. Zivilrechtlich war dieser Anspruch als Teil der Forderung für die Veräußerung der Liegenschaft zu betrachten.

Der Sachverhalt des gegenständlich zu entscheidenden Falles lässt sich mit dem Sachverhalt in der zitierten Entscheidung des BFG vom 18.08.2017, RV/5101768/2014 nicht vergleichen.

Im gegenständlichen Fall hatte der Beschwerdeführer mit der Versicherung Versicherung AG einen Versicherungsvertrag geschlossen. Gemäß § 1 Abs 1 Versicherungsvertragsgesetz 1958 ist der Versicherer verpflichtet, dem Versicherungsnehmer den durch den Eintritt des Versicherungsfalles verursachten Vermögensschaden nach Maßgabe des Vertrages zu ersetzen. Ein Versicherungsvertrag bewirkt somit im Gegensatz zu einem Kaufvertrag keinen Eigentumsübergang.

Dass das wirtschaftliche Eigentum schon früher an die Erwerberin übertragen worden wäre, ist durch die Aktenlage nicht gedeckt. Auch der am 21.2.2014 der Bank Immobilien GmbH erteilte Verkaufs- Vermittlungsauftrag lässt nur die Absicht des Bf erkennen, das Objekt bei passender Gelegenheit zu veräußern. Tatsächlich wurden konkrete Geschäftsanbahnungen zu keinem Zeitpunkt behauptet oder gar belegt. Vielmehr lässt die Aktenlage unbedenklich den Schluss zu, dass der Bf sogar nach Eintritt des Brandschadens alle Hebel in Bewegung gesetzt hat, um durch Beantragung der notwendigen Genehmigungsverfahren den Geschäftsbetrieb fortzuführen (Schreiben des steuerlichen Vertreters an die Versicherungsgesellschaft vom 10.9.2014). Geplant war nach eigenen Angaben auch eine Einschränkung der Gastronomie zugunsten einer Appartementvermietung, wofür Einreichpläne noch im August 2014 bei der Gemeinde abgegeben und lediglich wegen voraussichtlicher Kostenüberschreitung wieder zurückgezogen wurden.

Das BFG hat vom Bf mehrfach erfolglos mittels Vorhalt Unterlagen angefordert, die Aufschluss über die konkrete betragsmäßige Zuordnung der Entschädigungszahlung durch die Versicherungsgesellschaft auf die Bereiche Gebäude, Inventar, und Betriebsunterbrechung geben sollten. Dass diesem Begehren durch den Bf nicht Folge geleistet und tatsächlich nur eine schriftliche Bestätigung über die Auszahlung eines Gesamtbetrages von € 400.000,- übermittelt wurde, bleibt letztendlich ohne Entscheidungsrelevanz, da die pauschale Abfindung des Bf aus der betrieblichen Feuerversicherung mit einem Gesamtbetrag von € 400.000,-- als Entschädigung für den eingetretenen Schaden sowohl am Gebäude und Inventar als auch für den eventuell eingetretenen Schaden infolge eingetretener Unterbrechung des Geschäftsbetriebes insgesamt zu betrieblichen Einnahmen im Jahr 2014 führt, die der Tarifbesteuerung unterliegen.

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2014 keine betrieblichen Einkünfte aus der **Veräußerung, Zuschreibung oder Entnahme** von Grundstücken erzielt. Der besondere Steuersatz von 25% gemäß § 30a Abs 1 EStG 1988 idF BGBl I 112/2012 konnte daher nicht zur Anwendung gelangen.

5) Zulässigkeit einer 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.

Dass die Ersatzleistung der eigenen Sachversicherung stets steuererheblich ist, wenn das betreffende Vermögen dem jeweiligen Betrieb zuzuordnen ist, ergibt sich aus der Systematik der betrieblichen Einkünfte und wird auch von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.3.1996, 92/14/0085; 24.04.2014, 20111/15/0197; 19.3.2002, 96/14/0087) bestätigt.

Die zwingende Voraussetzung des Vorliegens eines **Veräußerungsvorganges**, der Zuschreibung oder Entnahme von Grundstücken für die Anwendung des besonderen Steuersatzes des § 30 a Abs. 1 EStG hingegen ergibt sich jedoch unmittelbar aus der Gesetzesbestimmung des § 30a Abs. 3 EStG 1988, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Salzburg-Aigen, am 7. August 2018