

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/10/28 2004/15/0133

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.10.2004

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 §16 Abs1 Z8;

EStG 1988 §8 Abs4;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn, und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des F und der I in G, beide vertreten durch Mag. Dr. Oskar Wanka, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Landstraßer Hauptstraße 27/6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 11. August 2004, GZ RV/1874-W/03, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1990, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Der angefochtene Bescheid ist im erneut fortgesetzten Verfahren ergangen, nachdem der Verwaltungsgerichtshof die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 15. März 1996, GA17- 95/4004/14, mit Erkenntnis vom 20. Februar 1998, 96/15/0086, die im ersten fortgesetzten Verfahren ergangene Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 24. September 1998, RV/513-17/14/98, mit Erkenntnis vom 25. Oktober 2001, 98/15/0183, und die im zweiten fortgesetzten Verfahren ergangene Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 14. November 2002, RV/429-17/14/2001, mit Erkenntnis vom 30. Oktober 2003, 2002/15/0206, - auf diese Erkenntnisse wird zur weiteren Sachverhaltsdarstellung verwiesen - wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben hat.

Im Erkenntnis 96/15/0086, sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, den Vermietern (Beschwerdeführern) sei mit Beendigung des konkreten Mietverhältnisses im Jahr 1990 im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Wert der vom Mieter vorgenommenen Mieterinvestitionen zugeflossen. Der maßgebliche Wert der Mieterinvestition sei durch Gegenüberstellung des Verkehrswertes der Baulichkeit mit Mieterinvestitionen und des Verkehrswertes der Baulichkeit ohne Mieterinvestitionen (jeweils bei Beendigung des Mietverhältnisses im Jänner 1990) zu ermitteln. Der Gerichtshof hat die von der Finanzlandesdirektion vorgenommene Ermittlung des Wertes der

Baulichkeit mit Mieterinvestitionen (umgebaute Scheune) für nicht rechtswidrig angesehen. Bei der Berechnung des Verkehrswertes der Baulichkeit ohne Mieterinvestitionen sei der Finanzlandesdirektion allerdings ein Verfahrensfehler unterlaufen.

Im ersten fortgesetzten Verfahren teilte die Finanzlandesdirektion den von den Beschwerdeführern im Rahmen des Kaufes des bebauten Grundstückes vom Dezember 1982 gezahlten Kaufpreis von 260.000 S auf Grund und Boden einerseits und Baulichkeit andererseits auf. Dabei entfiel auf die Baulichkeit der Kaufpreisanteil von 146.016 S. Diesen Betrag minderte die belangte Behörde um die AfA und nahm in Höhe der so errechneten Differenz den Verkehrswert der Baulichkeit ohne Mieterinvestitionen im Jahr 1990 an.

Der Verwaltungsgerichtshof hob die im ersten fortgesetzten Verfahren ergangene Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion mit Erkenntnis 98/15/0183 wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Die Finanzlandesdirektion habe es unterlassen zu begründen, warum eine Aufwertung der Anschaffungskosten der Baulichkeit (aus dem Jahr 1982) zum Zweck der Berücksichtigung der laufenden nominellen Baukostensteigerung (Baupreisindex) unterblieben sei.

Im zweiten fortgesetzten Verfahren hielt die Finanzlandesdirektion den Beschwerdeführern mit Vorhalt vom 30. September 2002 folgende Berechnung des Verkehrswertes der Baulichkeit ohne Mieterinvestition vor:

Gebäudewert zum 16. Dezember 1982

146.016,00 S

Baupreisindexsteigerung "lt. Ross/Brachmann/Holzner"

1982 bis 1990 - 22,59%

+ 32.985,01 S

Wertminderung 37,5%

- 67.125,38 S

Verkehrswert 1990

111.875,38 S

Die Wertminderung berechnete die Finanzlandesdirektion unter Zugrundelegung eines Alters bzw einer Gesamtlebensdauer der Baulichkeit von 50 Jahren bzw 100 Jahren nach einer bei Ross/Brachmann/Holzner, Ermittlung des Bauwertes von Gebäuden und des Verkehrswertes von Grundstücken<sup>27</sup>, 270, angeführten Berechnungsformel für den Altersabschlag.

In der Folge entschied die Finanzlandesdirektion neuerlich über die Berufung der Beschwerdeführer und übernahm dabei die in ihrem Vorhalt vom 30. September 2002 dargestellte Berechnung. Die Höhe der Baukostensteigerung habe sie einerseits der Literatur (Ross/Brachmann/Holzner, aaO) entnommen, andererseits den Auskünften der Niederösterreichischen Landesinnung für das Baugewerbe und der Niederösterreichischen Wirtschaftskammer. Für Zwecke der Wertminderung sei das Alter der Baulichkeit zum 31. Jänner 1990 mit 50 Jahren und die Gesamtlebensdauer der Baulichkeit mit 100 bis 120 Jahren geschätzt worden, sodass sich eine Wertminderung von 37,5% errechne.

Die letztgenannte Berufungsentscheidung hob der Verwaltungsgerichtshof mit dem Erkenntnis 2002/15/0206 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Die Finanzlandesdirektion habe, indem sie sich auf Ross/Brachmann/Holzner, Ermittlung des Bauwertes von Gebäuden und des Verkehrswertes von Grundstücken, aaO, stützte, eine anerkannte Methode der Gebäudebewertung herangezogen. Gegen einen nach der genannten Methode berechneten Altersabschlag für ein 50 Jahre altes Gebäudes mit einer gesamten Lebensdauer von ca 100 Jahren bestünden keine grundsätzlichen Bedenken. Ein Altersabschlag dieser Größe sei allerdings vom Neubauwert des Gebäudes in Abzug zu bringen, solle er doch die im Laufe der ersten 50 Jahre eingetretene Abnutzung zum Ausdruck bringen. Die Finanzlandesdirektion sei davon ausgegangen, dass die Baulichkeit im Jahr 1990 ca 50 Jahre alt sei. Im Zeitpunkt der Anschaffung der Baulichkeit durch die Beschwerdeführer im Jahr 1982 (errechneter Kaufpreis von 146.016 S) sei das Gebäude also bereits ca 42 Jahre alt gewesen. Durch Aufwertung der Anschaffungskosten des (bereits teilweise abgenutzten) Gebäudes habe die Finanzlandesdirektion den Betrag ermittelt, der im Jahr 1990 für

gleiche, also 42 Jahre alte Gebäude aufgewendet worden wäre. Von diesem Betrag hätte aber nur ein Abzug für die während eines Zeitraumes von acht Jahren eingetretene Wertminderung durch Abnutzung vorgenommen werden dürfen.

Im nunmehr (dritten) fortgesetzten Verfahren übermittelte die belangte Behörde (nunmehr der UFS) den Beschwerdeführern ein Schreiben vom 7. Juli 2004, in welchem sie ausführte, den Vorgaben des Verwaltungsgerichtshofes in seinem Erkenntnis 2002/15/0206 zufolge sei die Wertminderung des Objektes im Zeitraum von 1982 (42 Jahre altes Gebäude) bis 1990 (50 Jahre altes Gebäude) zu ermitteln und daraus der Verkehrswert des Altgebäudes zum 31. Jänner 1990 abzuleiten. Die belangte Behörde stellte in diesem Schreiben die Berechnung dar, aufgrund derer sie zu Ergebnis gelangte, dass der Wert der Baulichkeit ohne Mieterinvestition zum 31. Jänner 1990 159.412,41 S betrage.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge. Dabei brachte sie als im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erfassenden geldwerten Vorteil aus der Überlassung der Mieterinvestition einen Betrag zum Ansatz, der sich aus der Differenz zwischen dem Verkehrswert der Baulichkeit mit Mieterinvestition zum 31. Jänner 1990 (830.000 S) und dem mit 159.412,41 S angenommenen Wert der Baulichkeit ohne Mieterinvestition, somit mit dem Betrag von 670.587,59 S, errechnet.

Erstmals im fortgesetzten Verfahren hatten die Beschwerdeführer mit Eingabe vom 16. Dezember 2003 den Antrag gestellt, von der Mieterinvestition eine außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung nach § 8 Abs 4 iVm § 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988 vorzunehmen. Die Liegenschaft samt Gebäude sei im Jahr 2002 um 650.000 S verkauft worden. Dabei habe sich herausgestellt, dass eine wirtschaftliche Nutzbarkeit der Investition für andere Personen als den seinerzeitigen Mieter, der das Objekt bis 31. Jänner 1990 gemietet und der die Investition getätigt habe, nicht bestehe. Die Gesamtliegenschaft sei zum 31. Jänner 1990 nur ca 318.825 S wert gewesen.

Dem Begehren auf Ansatz einer außergewöhnlichen wirtschaftlichen Abnutzung für das Jahr 1990 entsprach die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht. Sie verwies darauf, dass die Beschwerdeführer bis zum Jahr 1989 Mieteinnahmen von jährlich 36.000 S erzielt hätten, ab dem Jahr 1991 aber solche von jährlich 72.000 S. Aus diesem Umstand ergebe sich die wirtschaftliche Nutzbarkeit des Gebäudes samt Mieterinvestition. Mit dem ursprünglichen Gebäudebestand (einer Scheune) hätten Mieteinnahmen dieser Höhe nicht erzielt werden können. In dem mit dem Nachmieter abgeschlossenen Mietvertrag vom 29. März 1990 werde die Baulichkeit mit "Büro, Werkstätte und Lager" beschrieben; es stelle somit keine speziell auf die Bedürfnisse eines bestimmten Betriebes abgestellte Investition dar. Zudem könne vom Verkaufspreis einer Liegenschaft im Jahr 2002 (tatsächlich sei der Verkauf aber bereits im Jahr 2000 erfolgt) nicht auf die Wertlosigkeit einer Investition im Jahr 1990 geschlossen werden.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Die Beschwerdeführer erachten sich durch den angefochtenen Bescheid im Recht "auf Absetzung für außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung nach § 8 Abs 4 iVm § 16 Abs 1 Z 8 EStG" verletzt. Die Mieterinvestitionen hätten zum 31. Jänner 1990 auf Null Schilling abgeschrieben werden müssen. Die belangte Behörde habe nicht beachtet, dass sich die Steigerung der Monatsmieten von 3000 S (bis 1989) auf 6.000 S (ab April 1990) aus dem generellen Anstieg der Mieten ergebe. Nach Ansicht der Beschwerdeführer hätte die Monatsmiete von 6.000 S auch erzielt werden können, wenn sich lediglich die alte Scheune auf dem Grundstück befunden hätte. Die belangte Behörde habe auch nicht beachtet, dass die Beschwerdeführer im Jahr 2000 für den Verkauf des Grundstückes samt Gebäude einen Kaufpreis von 650.000 S erzielt hätten. Es sei denkunmöglich, dass der Wert der Mieterinvestition höher sei als der Wert der gesamten Liegenschaft.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Bezeichnung des Beschwerdepunktes nicht Selbstzweck, sondern vielmehr unter dem Gesichtspunkt von rechtlicher Bedeutung, dass es dem Verwaltungsgerichtshof nicht zu prüfen obliegt, ob irgendein subjektives Recht des Beschwerdeführers verletzt ist, sondern nur, ob jenes verletzt wurde, dessen Verletzung er behauptet. Durch den Beschwerdepunkt wird der Prozessgegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens festgelegt und der Rahmen abgesteckt, an den der Gerichtshof bei der Prüfung des angefochtenen Bescheides gebunden ist (vgl. insbesondere das hg. Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 19. September 1984, VwSlg. NF 11.525/A).

Eine außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung liegt vor, wenn durch außergewöhnliche Umstände die wirtschaftliche Nutzbarkeit eines Wirtschaftsgutes vermindert wurde. Es ist Sache des Steuerpflichtigen, den Nachweis für den Eintritt des außergewöhnlichen Wertverzehr zu erbringen (vgl Hofstätter/Reichel, § 8 Tz 6 EStG 1988).

Der Auffassung der belangten Behörde, dass mit dem Einzelverkaufspreis eines bebauten Grundstückes im Jahr 2000 der Nachweis für einen im Jahr 1990 eingetretenen außerordentlichen Wertverzehr eines Gebäudes nicht erbracht wird, kann nicht entgegen getreten werden. Zum einen ist nicht sichergestellt, dass der Verkaufspreis den Verkehrswert wiedergibt, zum anderen lässt ein für das Jahr 2000 festgestellter Wert nicht erkennen, welches Schicksal das auf dem Grundstück befindliche Gebäude in den letzten zehn Jahren erfahren hat und dass gerade in einem bestimmten Zeitpunkt innerhalb dieses Zeitraumes ein außergewöhnlicher Wertverzehr eingetreten sei.

Die belangte Behörde stützt sich im angefochtenen Bescheid auch darauf, dass der Mietvertrag vom 29. März 1990 das vermietete Gebäude (nicht als alte Scheune, sondern) als "Büro, Werkstatt und Lager" beschreibt und die Monatsmiete 6.000 S (gegenüber der mit dem Vormieter vereinbarten Miethöhe von 3.000 S) betragen habe.

Die Beschwerde unterlässt es, auf die dargestellten Ausführungen des angefochtenen Bescheides betreffend die Beschreibung des vermieten Gebäude einzugehen. Die Beschwerdeführer haben im Verwaltungsverfahren mit Eingabe vom 16. Dezember 2003 den Wert der Gesamtliegenschaft für das Jahr 1990 (ohne die nach Ansicht der Beschwerdeführer wertlose Mieterinvestition) mit 318.825 S errechnet. Bei einer Jahresmiete von 72.000 S würde dies eine - nach der Lebenserfahrung unwahrscheinliche - Bruttorendite von ca 22,6% bedeuten. Solcherart ergibt sich auch aus der im Jahr 1990 bzw in den Folgejahren erzielten Jahresmiete von 72.000 S kein Nachweis für eine im Jänner 1990 eingetretene Entwertung der Baulichkeit.

Da bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen ließ, dass die von den Beschwerdeführern behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 28. Oktober 2004

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2004:2004150133.X00

**Im RIS seit**

22.11.2004

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

© 2025 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)