

TE Vwgh Erkenntnis 1989/12/13 88/13/0056

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 13.12.1989

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

20/05 Wohnrecht Mietrecht;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §293;

ABGB §297;

ABGB §354;

BAO §184 Abs1;

EStG 1972 §16 Abs1 Z8;

EStG 1972 §4 Abs1;

EStG 1972 §7 Abs1;

EStG 1972 §7;

WEG 1975 §1 Abs1;

WEG 1975;

1. ABGB § 293 heute

2. ABGB § 293 gültig ab 01.01.1812

1. ABGB § 297 heute

2. ABGB § 297 gültig ab 01.01.1812

1. ABGB § 354 heute

2. ABGB § 354 gültig ab 01.01.1812

1. BAO § 184 heute

2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1972 § 16 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

2. EStG 1972 § 16 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985

3. EStG 1972 § 16 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984

4. EStG 1972 § 16 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983

5. EStG 1972 § 16 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983

6. EStG 1972 § 16 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982

7. EStG 1972 § 16 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981

8. EStG 1972 § 16 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
9. EStG 1972 § 16 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
10. EStG 1972 § 16 gültig von 23.07.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975
11. EStG 1972 § 16 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
12. EStG 1972 § 16 gültig von 16.01.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 27/1974
13. EStG 1972 § 16 gültig von 13.12.1972 bis 15.01.1974

1. EStG 1972 § 4 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 4 gültig von 21.12.1985 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 4 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 4 gültig von 01.01.1982 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 520/1981
5. EStG 1972 § 4 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
6. EStG 1972 § 4 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
7. EStG 1972 § 4 gültig von 17.12.1976 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 664/1976
8. EStG 1972 § 4 gültig von 23.07.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975
9. EStG 1972 § 4 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
10. EStG 1972 § 4 gültig von 01.08.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 409/1974
11. EStG 1972 § 4 gültig von 13.12.1972 bis 31.07.1974

1. EStG 1972 § 7 gültig von 21.12.1985 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 7 gültig von 27.11.1982 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
3. EStG 1972 § 7 gültig von 13.12.1972 bis 26.11.1982

1. EStG 1972 § 7 gültig von 21.12.1985 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 7 gültig von 27.11.1982 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
3. EStG 1972 § 7 gültig von 13.12.1972 bis 26.11.1982

1. WEG 1975 § 1 gültig von 01.07.2000 bis 30.06.2002 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2002
2. WEG 1975 § 1 gültig von 01.01.1994 bis 30.06.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 800/1993
3. WEG 1975 § 1 gültig von 01.09.1975 bis 31.12.1993

Beachte

Besprechung in: ÖStZ 1990/12,13;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Iro, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Graf als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Wimmer, über die Beschwerde der GS in W, vertreten durch Dr. Herbert Pflanzl, Rechtsanwalt in Salzburg, Alpenstraße 54/1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 5. Februar 1988, Zl. 6/1- 1133/87, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1979 bis 1982, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin bezieht neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (aufgrund von Pensionsbezügen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, und zwar aus der Untervermietung eines Geschäftslokales in Wien sowie aus der Vermietung von vier Eigentumswohnungen in Salzburg.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1979 bis 1982 traf der Prüfer hinsichtlich der vier vermieteten Eigentumswohnungen u.a. die Feststellung, daß diese an die C-Hotelbetriebsgesellschaft mbH vermietet seien und von dieser im Rahmen eines Beherbergungsbetriebes genutzt würden. Die Beschwerdeführerin habe vom jeweiligen Gesamtkaufpreis der Wohnungen die Absetzung für Abnutzung vorgenommen, ohne einen Grundanteil auszuschneiden. Da der steuerliche Vertreter dem Betriebsprüfer keinerlei Auskunft über die Höhe des Grundanteiles

habe erteilen können, sei dieser mit 25 % des Kaufpreises geschätzt worden. Die Beschwerdeführerin habe eine wirtschaftliche Nutzungsdauer von 20 Jahren angenommen; es sei jedoch die Nutzungsdauer mit 50 Jahren zu veranschlagen gewesen. Für 1981 seien S 17.680,-- und für 1982 S 13.708,-- an Rechts- und Beratungskosten als Werbungskosten angesetzt worden. Diese Kosten seien jedoch im Zusammenhang mit dem Erwerb einer Eigentumswohnung gestanden und erhöhten daher die Anschaffungskosten, weshalb sie bei der Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage berücksichtigt worden seien.

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ für den Prüfungszeitraum - hinsichtlich der Jahre 1979 bis 1981 in wiederaufgenommenen Verfahren - entsprechende Einkommensteuerbescheide.

In den dagegen erhobenen Berufungen führte die Beschwerdeführerin aus, die Schätzung des Grundanteiles sei nicht näher begründet worden. Die Abgabenbehörde habe es verabsäumt, den Bodenwert und den Gebäudewert gesondert zu ermitteln. Bei den Rechts- und Beratungskosten handle es sich um Kosten im Zusammenhang mit dem Abschluß von Mietverträgen und nicht um Kosten im Zusammenhang mit der Anschaffung der Hotelappartements. Diese Kosten seien daher als Werbungskosten abzugsfähig. Im Hinblick auf die Nutzung der Appartements im Rahmen eines Hotelbetriebs sei mit einer "extrem-technischen" und einer hohen wirtschaftlichen Abnutzung zu rechnen, was den Ansatz einer Nutzungsdauer von maximal 20 Jahren rechtfertige. Die Mieterin sei nicht verpflichtet, Gebäudeinvestitionen vorzunehmen. Sie sei lediglich verpflichtet, bestimmte im Mietvertrag genannte Schäden zu beheben. Die "normale" Abnutzung treffe die Beschwerdeführerin als Vermieter. Diese habe auch die Kosten für totale Umbauten, Generalreparaturen und umfangreiche Modernisierungsaufwendungen zu tragen, um dadurch zu erreichen, daß das vermietete Objekt weiterhin hotelmäßig genutzt werden könne.

Der Prüfer führte in der zu den Berufungen erstatteten Stellungnahme aus, daß die steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin keine Aufklärung darüber hätten geben können, warum bei der Berechnung der AfA der Wert des Grund und Bodens überhaupt nicht berücksichtigt worden sei. Da in den Kaufverträgen eine Aufgliederung in Grund- und Gebäudeanteil fehle und auch der Errichter der Häuser anläßlich einer Vorsprache des Prüfers keine geeigneten Unterlagen zur Ermittlung des Grundanteiles habe vorlegen können, werde auf Grund des Verhältnisses des Bodenwertes zum Gesamtwert in den Einheitswertbescheiden angenommen, daß der Grundwert hinsichtlich des Objektes S-straße 8 16 % und hinsichtlich des Objektes S-straße 10 14 % betrage, woraus sich eine entsprechende Änderung der Bescheide ergeben würde. Aus den vorgelegten Mietverträgen gehe hervor, daß sämtliche im Zusammenhang mit der Errichtung und Vergebührung der Verträge verbundenen Kosten vom Mieter zu tragen seien. Hinsichtlich der angenommenen Nutzungsdauer von 50 Jahren bleibe er bei seiner im Bericht dargelegten Auffassung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. April 1987 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab. Es folgte im wesentlichen die Stellungnahme des Prüfers, ohne allerdings die entsprechenden Konsequenzen aus dem gegenüber dem Prüfungsbericht geänderten Grundanteil zu ziehen.

Die Beschwerdeführerin beantragte rechtzeitig die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Diese forderte die Beschwerdeführerin mit Vorhalt vom 20. November 1987 u.a. auf, die Darlehensverträge betreffend die vier Wohnungen vorzulegen, die Anwalts-, Notar- und Gerichtsgebühren von S 17.680,-- im Jahre 1981 und S 13.708,-- im Jahre 1982 durch Honorarnoten oder andere Unterlagen zu belegen, aus denen ersichtlich sei, wofür die Zahlungen geleistet worden seien. Ferner wurde der Beschwerdeführerin die Gelegenheit eingeräumt nachzuweisen, daß infolge des Bauzustandes mit einer Nutzungsdauer von nur 20 Jahren zu rechnen sei.

Die Beschwerdeführerin wandte sich in ihrer Äußerung gegen die Schätzung des Grundanteiles in der Stellungnahme des Betriebsprüfers zu den Berufungen. Die Berechnung der Anschaffungskosten wäre auf Grund der dem Finanzamt zugänglichen Dokumentensammlung zum Grundbuch möglich gewesen, sodaß die Schätzungsberechtigung nicht gegeben gewesen sei. Laut Kaufvertrag vom 19. Dezember 1969 habe die "Wohnungseigentumsbau" gemeinnützige Wohnungs- und Siedlungsgesellschaft mbH die Grundstücke zu einem Quadratmeterpreis von S 477,-- gekauft. Unter Berücksichtigung der Kürzung für bebaute Mietwohngrundstücke im Ausmaß von 30 % gemäß § 53 Abs. 7 lit. b BewG 1955 betragen die Anschaffungskosten S 3.859.216,--. Unter Berücksichtigung der Liegenschaftsanteile ergebe sich für die Beschwerdeführerin für die Wohnung Top Nr. 4001 ein Grundanteil von S 13.570,14, für die Wohnungen Top Nr. 5007 und 5013 ein Grundanteil von je S 9.929,37 und für die Wohnung Top Nr. 5010 ein Grundanteil von S 9.267,41. Der geforderte Nachweis, daß infolge des Bauzustandes mit einer 20-jährigen Nutzungsdauer zu rechnen

sei, gehe an der Problemstellung vorbei, weil bei der Vermietung von Fremdenzimmern die wirtschaftliche Nutzungskomponente von entscheidender Bedeutung sei. Es sei offenkundig und bedürfe daher keines Beweises, daß nach 20 Jahren Nutzungsdauer der Bauzustand der Hotelappartements ohne umfangreiche Modernisierungsinvestitionen nicht mehr den hohen Anforderungen eines vier Sterne-Hotels entspreche. Zu derartigen Investitionen sei der Mieter nicht verpflichtet. Die Beschwerdeführerin wandte sich in ihrer Äußerung gegen die Schätzung des Grundanteiles in der Stellungnahme des Betriebsprüfers zu den Berufungen. Die Berechnung der Anschaffungskosten wäre auf Grund der dem Finanzamt zugänglichen Dokumentensammlung zum Grundbuch möglich gewesen, sodaß die Schätzungsberechtigung nicht gegeben gewesen sei. Laut Kaufvertrag vom 19. Dezember 1969 habe die "Wohnungseigentumsbau" gemeinnützige Wohnungs- und Siedlungsgesellschaft mbH die Grundstücke zu einem Quadratmeterpreis von S 477,- gekauft. Unter Berücksichtigung der Kürzung für bebaute Mietwohngrundstücke im Ausmaß von 30 % gemäß Paragraph 53, Absatz 7, Litera b, BewG 1955 betragen die Anschaffungskosten S 3.859.216,-. Unter Berücksichtigung der Liegenschaftsanteile ergebe sich für die Beschwerdeführerin für die Wohnung Top Nr. 4001 ein Grundanteil von S 13.570,14, für die Wohnungen Top Nr. 5007 und 5013 ein Grundanteil von je S 9.929,37 und für die Wohnung Top Nr. 5010 ein Grundanteil von S 9.267,41. Der geforderte Nachweis, daß infolge des Bauzustandes mit einer 20-jährigen Nutzungsdauer zu rechnen sei, gehe an der Problemstellung vorbei, weil bei der Vermietung von Fremdenzimmern die wirtschaftliche Nutzungskomponente von entscheidender Bedeutung sei. Es sei offenkundig und bedürfe daher keines Beweises, daß nach 20 Jahren Nutzungsdauer der Bauzustand der Hotelappartements ohne umfangreiche Modernisierungsinvestitionen nicht mehr den hohen Anforderungen eines vier Sterne-Hotels entspreche. Zu derartigen Investitionen sei der Mieter nicht verpflichtet.

Der Betrag von Anwalts-, Notar- und Gerichtsgebühren für 1982 wurde in einer der Vorhaltsbeantwortung beigelegten Aufstellung aufgliedert in "Bereitstellungsgebühr Wohnungseigentumsbau" S 4.030,-, Gebühren und Beiträge S 1.844,- und Anwalts- und Notarskosten S 7.834,-. Für den Betrag von S 4.030,- wurde kein Beleg vorgelegt.

In einem weiteren Vorhalt vom 12. Jänner 1988 erklärte die belangte Behörde, sie beabsichtige, der Berechnung der Grundwerte die vom Beschwerdeführer errechneten Beträge zugrunde zu legen, diese aber entsprechend dem Verbraucherpreisindex aufzuwerten. Im Hinblick auf den zwischen der Errichtung und dem Erwerb durch die Beschwerdeführerin verstrichenen Zeitraum würden von der angenommenen Nutzungsdauer von 50 Jahren 3 bzw. 5 Jahre abgezogen werden.

In der Beantwortung dieses Vorhaltes erklärte die Beschwerdeführerin, daß die Aufwertung entsprechend dem Verbraucherpreisindex verfehlt sei, weil die Preisentwicklung bei Grundstücken völlig verschieden von der Entwicklung der Verbraucherpreise verlaufen könne. Hinsichtlich der wirtschaftlichen Nutzungsdauer wiederholte die Beschwerdeführerin ihre bereits geäußerte Auffassung.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde den Berufungen teilweise Folge. Sie reduzierte den Grundanteil gegenüber dem erstinstanzlichen Bescheid wie im Vorhalt vom 12. Jänner 1988 angekündigt und führte aus, es sei zwar richtig, daß Grund und Boden im "Warenkorb" für den Verbraucherpreisindex nicht enthalten sei. Doch sei es eine allgemeine Erfahrungstatsache, daß der Wert von Grund und Boden, insbesondere in günstigen Lagen, zumindest im Ausmaß der allgemeinen Preisentwicklung gestiegen sei. Außerdem habe es sich bei dem im Jahre 1969 gekauften Grund um ein unbebautes Ackergrundstück gehandelt, das in der Folge, noch vor der Anschaffung durch die Beschwerdeführerin, aufgeschlossen worden sei.

Hinsichtlich der Nutzungsdauer der von der Beschwerdeführerin gekauften und in der Folge vermieteten Eigentumswohnungen sei zu beachten, daß die Beschwerdeführerin keine gewerblichen Einkünfte aus der Vermietung oder Verpachtung eines Hotels beziehe. Die Verwendungsmöglichkeiten für Eigentumswohnungen seien vielfältig. Dies habe die Beschwerdeführerin auch insofern bestätigt, als sie auf die Kündbarkeit der Mietverträge hingewiesen habe. Eine frühzeitige wirtschaftliche Abnutzung wegen allfälliger Nichtverwendbarkeit für ein Luxushotel könne nicht angenommen werden, weil die Beschwerdeführerin die Wohnung nach Beendigung der Mietverhältnisse mit der derzeitigen Mieterin an andere Mieter vergeben könne. Notwendiger Erhaltungsaufwand beeinflusse nicht die wirtschaftliche Nutzungsdauer. Bei der Schätzung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer werde vielmehr ordnungsgemäße Instandhaltung vorausgesetzt. Es könne auch nicht angenommen werden, daß die Beschwerdeführerin bei einem Kapitaleinsatz von rund 2 Mio S und einem erst nach Jahren eintretenden relativ geringen Überschuß mit einer Nutzungsdauer von lediglich 20 Jahren rechne. Auf Grund dieser Überlegung sowie des

Umstandes, daß ein schlechter Bauzustand gar nicht behauptet worden sei, sei von einer Nutzungsdauer von 50 Jahren auszugehen gewesen. Dem Umstand, daß die Objekte im Jahre 1976 gebaut, jedoch erst in den Jahren 1979 und 1981 angeschafft worden seien, sei dadurch Rechnung getragen worden, daß von der angenommenen Nutzungsdauer drei bzw. fünf Jahre abgezogen worden seien. Die nachgewiesenen Kosten für Rechtsberatung und Gerichtsgebühren stünden ausschließlich im Zusammenhang mit der Abwicklung der Kaufverträge. Für den Betrag von S 4.030,-- mit der Bezeichnung "Bereitstellungsgebühr Wohnungseigentumsbau" sei kein Nachweis erbracht worden. Weiters seien für Gebühren und Beiträge in der Höhe von S 1.844,-- keine Nachweise erbracht worden. Hinsichtlich der nicht nachgewiesenen Kosten sei es vertretbar, sie - ebenso wie die nachgewiesenen Kosten - als zusätzliche Anschaffungskosten anzuerkennen.

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

Die Beschwerdeführerin wendet sich ausdrücklich gegen die Aufteilung der Anschaffungskosten auf den Grund und das Gebäude, gegen die angenommene Nutzungsdauer der Bestandsobjekte sowie gegen die Zuordnung der Spesen.

1. Zur Aufteilung der Anschaffungskosten auf Grund und Boden und das Gebäude

Die Beschwerdeführerin meint, die belangte Behörde habe bei ihrer Schätzung nicht berücksichtigt, daß das Grundstück durch die Bebauung total entwertet worden sei. Sie habe deshalb den völlig verkehrswertlosen Liegenschaftsanteil in ihren Einkommensteuererklärungen bei der AfA-Berechnung nicht berücksichtigt. Die belangte Behörde habe die für den Verkehrswert maßgebende völlig anders geartete Rechtslage eines Miteigentümers im Sinne des WEG 1975 gegenüber einem Erwerber von Grund und Boden, der selbst ein Gebäude darauf errichte und "freizügig und völlig gesondert von dem darauf errichteten Gebäude über den Grund und Boden verfügen kann", nicht berücksichtigt. Beim Miterwerb des ideellen Grundstücksanteiles seien ihr keine Kosten verrechnet worden, weshalb ihr keine Anschaffungskosten für den ideellen Liegenschaftsanteil erwachsen seien. "Eine gesonderte Verwertung des untrennbar miterworbenen ideellen Liegenschaftsanteiles" sei ihr in keiner Form möglich. Der Bauwert der "nackten Eigentumswohnung" entspreche dem Kaufpreis. Dafür spreche auch der geringe von der belangten Behörde ermittelte Grundanteil. Die belangte Behörde habe den Grundwert entsprechend dem Verbraucherpreisindex aufgewertet, anstatt ihn dem Verkehrswert entsprechend auf null abzuwerten.

Diese Ausführungen vermögen nicht zu überzeugen. Die Auffassung, daß von den Anschaffungskosten einer Eigentumswohnung kein Anteil auf Grund und Boden entfällt, steht mit den wirtschaftlichen Gegebenheiten nicht im Einklang. Auch wenn im Kaufpreis für eine Eigentumswohnung dieser Anteil nicht gesondert ausgewiesen ist, muß davon ausgegangen werden, daß im Kaufpreis die Kosten für Grund und Boden ihren Niederschlag gefunden haben. Der Wohnungseigentumsorganisator muß schon aus wirtschaftlichen Gründen danach trachten, nicht nur die anteiligen Baukosten im Kaufpreis unterzubringen, sondern auch die Kosten für die Anschaffung des Grundstückes, auf dem das Gebäude errichtet wurde.

Die Auffassung der Beschwerdeführerin, die Wertlosigkeit des miterworbenen Liegenschaftsanteiles ergebe sich aus den Besonderheiten des Wohnungseigentumsgesetzes, kann ebenfalls nicht geteilt werden. Ebenso wenig wie ein Miteigentümer, dem das dingliche Recht des Wohnungseigentums im Sinne des § 1 Abs. 1 WEG 1975 eingeräumt wurde, kann ein Miteigentümer einer Liegenschaft, der dieses Recht nicht hat, "allein und gesondert" über die Liegenschaft verfügen. In allen Fällen kann ein Miteigentümer nur die ihm gehörenden Anteile übertragen, wobei im Falle des Wohnungseigentums mit den Anteilen das im § 1 Abs. 1 WEG 1975 umschriebene dingliche Recht verbunden ist. Die Auffassung der Beschwerdeführerin, die Wertlosigkeit des miterworbenen Liegenschaftsanteiles ergebe sich aus den Besonderheiten des Wohnungseigentumsgesetzes, kann ebenfalls nicht geteilt werden. Ebenso wenig wie ein Miteigentümer, dem das dingliche Recht des Wohnungseigentums im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, WEG 1975 eingeräumt wurde, kann ein Miteigentümer einer Liegenschaft, der dieses Recht nicht hat, "allein und gesondert" über die Liegenschaft verfügen. In allen Fällen kann ein Miteigentümer nur die ihm gehörenden Anteile übertragen, wobei im Falle des Wohnungseigentums mit den Anteilen das im Paragraph eins, Absatz eins, WEG 1975 umschriebene dingliche Recht verbunden ist.

Außerdem könnte entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin auch ein Alleineigentümer einer Liegenschaft nicht "freizügig und völlig gesondert von dem darauf errichteten Gebäude über den Grund und Boden verfügen", weil das auf einem Grundstück errichtete (fest gebaute) Haus unselbständiger Bestandteil der Liegenschaft ist und daher deren rechtliches Schicksal teilt (siehe Koziol-Welser II 8 11f).

Zutreffend sind die Ausführungen der Beschwerdeführerin insoweit, als sie darauf hinweist, daß die Schätzung des Grundanteiles durch Heranziehung des im Jahre 1969 gezahlten Quadratmeterpreises und dessen Aufwertung auf Grund des Verbraucherpreisindex keine geeignete Schätzungsmethode für den Wert von Grund und Boden darstellt. Einerseits ist nämlich ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Entwicklung der Verbraucherpreise und dem Wert der gegenständlichen Grundstücke nicht erkennbar, andererseits darf auch nicht übersehen werden, daß es sich bei dem Grundstück, welches Gegenstand des erwähnten Kaufvertrages aus dem Jahre 1969 war, um ein Ackergrundstück handelte, welches in der Folge bis zur Errichtung des Gebäudes durch Umwidmung und Aufschließung wesentlich an Wert gewonnen hat. Obwohl diese Schätzung nicht geeignet war, einigermaßen der Realität entsprechende Ergebnisse zu liefern, wurde die Beschwerdeführerin dadurch nicht in ihren Rechten verletzt, weil sich dies offenbar nicht zu ihrem Nachteil ausgewirkt hat. Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer III A, § 7 Tz 6; hg. Erkenntnis vom 5. November 1986, Zl. 85/13/0068) ist, wenn für ein Gebäude samt Grund und Boden ein einheitlicher Kaufpreis vereinbart wurde, eine Aufteilung desselben auf Gebäude einerseits und Grund und Boden andererseits vorzunehmen. Die Abgabenbehörde kann diese Aufteilung, wenn ihr keine geeigneten Unterlagen zur Verfügung stehen, im Schätzungswege vornehmen. Die Beschwerdeführerin hat dem Prüfer und den Abgabenbehörden keine geeigneten Unterlagen genannt, die eine einigermaßen zuverlässige Schätzung ermöglicht hätten. Nach den den rechtskräftigen Einheitswertbescheiden zugrundeliegenden Berechnungen ergab sich für das Haus S-straße 8 ein Anteil des Bodenwertes in der Höhe von rund 16 % und für das Haus S-straße 10 ein solcher Anteil in der Höhe von rund 14 %. Die belangte Behörde ist auf Grund ihrer Berechnungen im Falle der Wohnung Top Nr. 4001 zu einem Grundanteil von 5 % und hinsichtlich der übrigen Wohnungen zu noch geringeren Prozentsätzen gelangt. Die Beschwerdeführerin bringt in der Beschwerde keine überzeugenden Argumente vor, auf Grund derer angenommen werden könnte, der Grundanteil sei noch geringer, sondern vertritt bloß die - vom Verwaltungsgerichtshof aus den oben genannten Gründen nicht geteilte - Auffassung, im Hinblick auf die Errichtung eines Gebäudes und die Begründung von Wohnungseigentum sei der Grundanteil mit null anzusetzen. Die Beschwerdeführerin vermag sohin diesbezüglich weder einen relevanten Verfahrensmangel, noch eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen.

Zutreffend sind die Ausführungen der Beschwerdeführerin insoweit, als sie darauf hinweist, daß die Schätzung des Grundanteiles durch Heranziehung des im Jahre 1969 gezahlten Quadratmeterpreises und dessen Aufwertung auf Grund des Verbraucherpreisindex keine geeignete Schätzungsmethode für den Wert von Grund und Boden darstellt. Einerseits ist nämlich ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Entwicklung der Verbraucherpreise und dem Wert der gegenständlichen Grundstücke nicht erkennbar, andererseits darf auch nicht übersehen werden, daß es sich bei dem Grundstück, welches Gegenstand des erwähnten Kaufvertrages aus dem Jahre 1969 war, um ein Ackergrundstück handelte, welches in der Folge bis zur Errichtung des Gebäudes durch Umwidmung und Aufschließung wesentlich an Wert gewonnen hat. Obwohl diese Schätzung nicht geeignet war, einigermaßen der Realität entsprechende Ergebnisse zu liefern, wurde die Beschwerdeführerin dadurch nicht in ihren Rechten verletzt, weil sich dies offenbar nicht zu ihrem Nachteil ausgewirkt hat. Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung vergleiche , Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer römisch drei A, Paragraph 7, Tz 6; hg. Erkenntnis vom 5. November 1986, Zl. 85/13/0068) ist, wenn für ein Gebäude samt Grund und Boden ein einheitlicher Kaufpreis vereinbart wurde, eine Aufteilung desselben auf Gebäude einerseits und Grund und Boden andererseits vorzunehmen. Die Abgabenbehörde kann diese Aufteilung, wenn ihr keine geeigneten Unterlagen zur Verfügung stehen, im Schätzungswege vornehmen. Die Beschwerdeführerin hat dem Prüfer und den Abgabenbehörden keine geeigneten Unterlagen genannt, die eine einigermaßen zuverlässige Schätzung ermöglicht hätten. Nach den den rechtskräftigen Einheitswertbescheiden zugrundeliegenden Berechnungen ergab sich für das Haus S-straße 8 ein Anteil des Bodenwertes in der Höhe von rund 16 % und für das Haus S-straße 10 ein solcher Anteil in der Höhe von rund 14 %. Die belangte Behörde ist auf Grund ihrer Berechnungen im Falle der Wohnung Top Nr. 4001 zu einem Grundanteil von 5 % und hinsichtlich der übrigen Wohnungen zu noch geringeren Prozentsätzen gelangt. Die Beschwerdeführerin bringt in der Beschwerde keine überzeugenden Argumente vor, auf Grund derer angenommen werden könnte, der Grundanteil sei noch geringer, sondern vertritt bloß die - vom Verwaltungsgerichtshof aus den oben genannten Gründen nicht geteilte - Auffassung, im Hinblick auf die Errichtung eines Gebäudes und die Begründung von Wohnungseigentum sei der Grundanteil mit null anzusetzen. Die Beschwerdeführerin vermag sohin diesbezüglich weder einen relevanten Verfahrensmangel, noch eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen.

2. Zur Nutzungsdauer der Eigentumswohnungen

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1972 ist bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, jeweils für ein Jahr der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt (Absetzung für Abnutzung), wobei sich die Absetzung nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes bemißt. Diese Regelung gilt auch für Gebäude, die Gegenstand der Vermietung und Verpachtung sind (§ 16 Abs. 1 Z. 8 EStG 1972). Gemäß Paragraph 7, Absatz eins, EStG 1972 ist bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, jeweils für ein Jahr der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt (Absetzung für Abnutzung), wobei sich die Absetzung nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes bemißt. Diese Regelung gilt auch für Gebäude, die Gegenstand der Vermietung und Verpachtung sind (Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1972).

In Streit steht im Beschwerdefall die Nutzungsdauer der Eigentumswohnungen (20 oder 50 Jahre) und damit auch die Höhe des AfA-Satzes (5 oder 2 %). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes kann regelmäßig nur geschätzt werden. Die Beschwerdeführerin hält es hinsichtlich der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer der Eigentumswohnungen für unerheblich, ob sie selbst ein Hotel betreibe oder die Wohnungen an einen Hotelbetrieb vermietet habe. Dieser Auffassung vermag sich der Verwaltungsgerichtshof nicht anzuschließen, weil es nicht darauf ankommt, ob die Beschwerdeführerin über den Zeitraum von 20 Jahren hinaus die Wohnungen an den derzeitigen Mieter vermieten kann, sondern ob eine Nutzung der Wohnungen im Wege der Vermietung (allenfalls an andere Mieter) auch nach diesem Zeitpunkt möglich ist. Davon ausgehend erweist sich aber die Begründung der belangten Behörde nicht als rechtswidrig. Die Beschwerdeführerin hat nach einem diesbezüglichen Vorhalt nicht behauptet, daß der Bauzustand des Gebäudes eine Vermietung der Wohnungen nach Ablauf von 20 Jahren verhindere. Auch die vorgelegten Mietverträge sprechen nicht gegen eine Nutzung der Wohnungen nach Ablauf von 20 Jahren. Hinsichtlich der im Jahre 1979 angeschafften und vermieteten Wohnungen wurde vereinbart, daß die Mieterin der Beschwerdeführerin die monatlich auflaufende Annuität während der Dauer des Mietverhältnisses vergütet und diese Vergütung den Mietzins darstelle, sodaß Überschüsse während der Dauer der Darlehensrückzahlung nicht entstehen können. Nur eine längerfristige Nutzung der Wohnungen kann für die Beschwerdeführerin einen wirtschaftlichen Erfolg ergeben. Gemäß Punkt 6.4. der im Jahre 1979 geschlossenen Mietverträge - der im Jahre 1981 geschlossene Mietvertrag enthält ähnliche Bestimmungen -

kann der Mieter nicht vor Ablauf von 20 Jahren (also nicht vor Ablauf von 23 Jahren seit Errichtung des Gebäudes im Jahre 1976) kündigen. Nach dieser Bestimmung verlängert sich zudem bei Unterbleiben einer rechtzeitigen Kündigung das Mietverhältnis automatisch um drei weitere Jahre. Dies zeigt, daß auch die Parteien des Bestandvertrages nicht von einer Nutzungsdauer von nur 20 Jahren ausgegangen sind. Auch wenn der Betreiber des Hotelunternehmens zum frühest möglichen Zeitpunkt die Mietverträge kündigt, muß von einer weiteren Vermietbarkeit der Wohnungen ausgegangen werden, insbesondere wenn man berücksichtigt, daß der Mieter gemäß Punkt 9.2. u.a. für die Instandhaltung bzw. den Ersatz von Installationen, sanitären Einrichtungen, Herden udgl. zu sorgen und gemäß Punkt 9.4. bei Beendigung des Mietvertrages die Wohnung neu auszumalen und zu reinigen und einen allenfalls vorhandenen Parkettboden zu versiegeln hat. Aus all diesen Erwägungen kann der Standpunkt der Beschwerdeführerin, die Nutzungsdauer sei mit 20 Jahren anzusetzen, nicht geteilt und in der Auffassung der belangten Behörde, es sei mit einer Nutzungsdauer von 50 Jahren (ab Errichtung der Gebäude) zu rechnen, keine Rechtswidrigkeit erkannt werden.

3. Zur Zuordnung der Spesen

Die Beschwerdeführerin meint, die belangte Behörde habe in diesem Punkt den Grundsatz des Parteiengehörs verletzt und den Sachverhalt unrichtig ermittelt und begründet. Die Bereitstellungsgebühren seien im Zusammenhang mit dem Wüstenrot-Bauspardarlehen vertraglich zu entrichten gewesen. Es handle sich um Darlehensaufwand, auch wenn die Bereitstellungsgebühr an die "Wohnungseigentumsbau" gemeinnützige Wohnungs- und Siedlungsgesellschaft mbH abzuführen gewesen sei.

Diesen Ausführungen ist entgegenzuhalten, daß die belangte Behörde mit Vorhalt vom 20. November 1987 die Beschwerdeführerin ausdrücklich aufgefordert hat, die als "Anwalts-, Notar- und Gerichtsgebühren" bezeichneten Beträge von S 17.680,- für das Jahr 1981 und S 13.708,- für das Jahr 1982 durch Honorarnoten oder andere

Unterlagen zu belegen, aus denen ersichtlich sei, wofür die einzelnen Zahlungen geleistet worden seien. Dieser Aufforderung ist die Beschwerdeführerin jedenfalls in Ansehung eines in der Folge als "Bereitstellungsgebühr Wohnungseigentumsbau" bezeichneten Betrages nicht nachgekommen, sodaß der belangten Behörde eine Überprüfung diesbezüglich nicht möglich war und die Nichtberücksichtigung dieses Betrages angezeigt gewesen wäre. Die Beschwerdeführerin wurde daher in ihren Rechten nicht verletzt, wenn die belangte Behörde - auf die bloße Möglichkeit hin, daß zusätzliche Kosten in dieser Höhe angefallen sein können - diesen Betrag als zusätzliche Anschaffungskosten, die im Wege der AfA berücksichtigt werden, anerkannt hat. Die in der Beschwerde dazu aufgestellten Behauptungen sind gemäß § 41 Abs. 1 VwGG unzulässige Neuerungen, auf die nicht näher eingegangen zu werden brauchte. Diesen Ausführungen ist entgegenzuhalten, daß die belangte Behörde mit Vorhalt vom 20. November 1987 die Beschwerdeführerin ausdrücklich aufgefordert hat, die als "Anwalts-, Notar- und Gerichtsgebühren" bezeichneten Beträge von S 17.680,-- für das Jahr 1981 und S 13.708,-- für das Jahr 1982 durch Honorarnoten oder andere Unterlagen zu belegen, aus denen ersichtlich sei, wofür die einzelnen Zahlungen geleistet worden seien. Dieser Aufforderung ist die Beschwerdeführerin jedenfalls in Ansehung eines in der Folge als "Bereitstellungsgebühr Wohnungseigentumsbau" bezeichneten Betrages nicht nachgekommen, sodaß der belangten Behörde eine Überprüfung diesbezüglich nicht möglich war und die Nichtberücksichtigung dieses Betrages angezeigt gewesen wäre. Die Beschwerdeführerin wurde daher in ihren Rechten nicht verletzt, wenn die belangte Behörde - auf die bloße Möglichkeit hin, daß zusätzliche Kosten in dieser Höhe angefallen sein können - diesen Betrag als zusätzliche Anschaffungskosten, die im Wege der AfA berücksichtigt werden, anerkannt hat. Die in der Beschwerde dazu aufgestellten Behauptungen sind gemäß Paragraph 41, Absatz eins, VwGG unzulässige Neuerungen, auf die nicht näher eingegangen zu werden brauchte.

Aus den dargelegten Gründen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Aus den dargelegten Gründen war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989. Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Nr. 206 aus 1989,.

Wien, am 13. Dezember 1989

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1989:1988130056.X00

Im RIS seit

13.12.1989

Zuletzt aktualisiert am

01.03.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at