jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2004/9/9 2002/15/0192

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.09.2004

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1 Z8 lite;
EStG 1988 §16 Abs1 Z8;
EStG 1988 §7 Abs1;
EStG 1988 §8 Abs4;
EStG 1988 §8;

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 der durch H und C gebildeten Miteigentümergemeinschaft in L, vertreten durch Dr. Josef Michael Fitz, Rechtsanwalt in 6850 Dornbirn, Schwefel 93, Wirtschaftshaus, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 2. Oktober 2002, GZ. RV 1189/1-V6/00, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin (Miteigentumsgemeinschaft) errichtete in den Jahren 1986 bis 1990 in einem Nobel-Wintersportort eine Geschäftspassage (Herstellungskosten 43,5 Mio S). Zur Geschäftspassage gehört auch eine Tiefgarage. Die Beschwerdeführerin erzielte aus der Vermietung der Geschäftseinheiten der Passage (sowie der Tiefgarage) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Bei Ermittlung der Einkünfte machte sie gemäß § 16 Abs. 1 Z. 8 EStG AfA in Höhe von 3,33 % der Herstellungskosten (somit 1,450.000,-- S jährlich) geltend.

Im Zuge einer die Jahre 1995 und 1996 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, die AfA sei lediglich mit 1,5 % der Bemessungsgrundlage in Ansatz zu bringen. In den Berufungen gegen die aufgrund der Prüfungsfeststellungen ergangenen Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1995 und 1996 brachte die Beschwerdeführerin vor, dass mittlerweile ein Sachverständigengutachten erstellt worden sei, welches von einer 30-jährigen Nutzungsdauer des Objektes (AfA-Satz

von 3,33 %) ausgehe. Das Finanzamt wies die Berufungen mit Berufungsvorentscheidungen als unbegründet ab. Das vorgelegte Gutachten befasse sich ausschließlich mit der wirtschaftlichen Nutzungsdauer. Das Gutachten führe aus, dass bei Geschäftspassagen die wirtschaftliche Nutzungsdauer im Vordergrund stehe und davon ausgegangen werden könne, dass aufgrund der raschen wirtschaftlichen Überalterung eine Nutzungsdauer von 30 bis 35 Jahren realistisch sei. Auch das Gutachten gehe aber davon aus, dass das Gebäude dem technischen Zustand nach länger genutzt werden könne. Zudem könne nach Auffassung des Sachverständigen die Gebäudesubstanz als entsprechend gepflegt bezeichnet werden. Die Vermietbarkeit von Geschäftspassagen hänge weniger von der "Entmodung" des Gebäudes als vielmehr von der örtlichen Lage ab. Zudem treffe die wirtschaftliche Nutzungsdauer der Geschäftspassage nicht die Rechtssphäre des Vermieters, sondern die der Mieter der Geschäftsräume. Somit erweise sich die Annahme einer Nutzungsdauer von 67 Jahren nicht als rechtswidrig. Die vermieteten Gebäudeteile könnten dem Schätzungsgutachten zufolge aufgrund ihres technischen Zustandes auch nach Ablauf der für den Betrieb einer Geschäftspassage realistischen und wirtschaftlichen Nutzungsdauer noch genutzt werden.

In der Folge erließ das Finanzamt den Bescheid betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1997. Auch dabei brachte es AfA lediglich im Ausmaß von 1,5 % der Bemessungsgrundlage in Abzug.

Die Beschwerdeführerin brachte gegen den Feststellungsbescheid für das Jahr 1997 Berufung ein. Unter Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes sei dessen technische und wirtschaftliche Nutzbarkeit zu verstehen. Als wirtschaftliche Abnutzung sei die Verminderung oder das Aufhören der Verwendungsmöglichkeit des Wirtschaftsgutes für den Steuerpflichtigen zu verstehen. Beim gegenständlichen Mietobjekt handle es sich um eine Einkaufspassage mit Restaurantbetrieben. Die Baubewilligung sei mit einer Nutzungsvorgabe erteilt worden. Eine andere Nutzung der Baulichkeit sei aufgrund der bestehenden Bauordnung nicht möglich. Berücksichtige man, dass die Einkaufspassage zentral in einem noblen Wintersportort gelegen sei, könne mit Sicherheit davon ausgegangen werden, dass die zuständigen Behörden eine Änderung der Nutzungsart niemals bewilligen würden. Solcherart trete die wirtschaftliche Nutzungsdauer in den Vordergrund. Die technische Nutzungsdauer könne nicht von entscheidender Bedeutung sein. Es sei unbestritten, dass das Objekt nach Ablauf der wirtschaftlichen Nutzungsdauer technisch für eine andere Nutzungsart verwendbar sei. Es müsse aber davon ausgegangen werden, dass eine Nutzungsbewilligung für eine andere Nutzungsart nicht erreicht werden könne. Die Nutzungsdauer des Gebäudes ende daher mit Ablauf der wirtschaftlichen Nutzungsdauer, welche gemäß dem der Behörde vorliegenden Gutachten aufgrund der gegebenen Nutzungsart in der konkreten geographischen Lage und mit 30 bis 35 Jahren anzunehmen sei. Da Bauwerke unter Einhaltung von vorgegebenen Normen errichtet werden müssten, ergebe sich eine längere technische Nutzungsdauer. Diese vermöge jedoch die wirtschaftliche Nutzungsdauer nicht zu verlängern. Im gegebenen Fall werde sich der wirtschaftliche Zwang ergeben, das Gebäude aufgrund wirtschaftlicher Überalterung trotz technisch einwandfreier Nutzbarkeit umzubauen, abzutragen oder auf eine andere Art gravierend zu verändern, um die Vermietbarkeit aufrecht zu erhalten.

Das Finanzamt wies die Berufung gegen den Feststellungsbescheid 1997 mit Berufungsvorentscheidung ab und verwies zur Begründung auf die das Jahr 1996 betreffende Berufungsvorentscheidung.

Hinsichtlich des Jahres 1997 beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Auf Vorhalt der belangten Behörde gab die Beschwerdeführerin bekannt, dass insgesamt zehn Geschäftseinheiten vermietet würden. Das Ausmaß der vermieteten Flächen betrage 1.235 m2. Die Allgemeinflächen der Geschäftspassage (Stiegen, Gänge, WC-Anlagen, Notausgänge) betrügen 431 m2. Für die Passage stünden 52 Tiefgaragenplätze zur Verfügung.

Mit Eingabe vom 25. Juli 2000 legte die Beschwerdeführerin Berechnungen vor, mit denen dargetan werden solle, dass durch Neubau der Geschäftspassage nach 33 Jahren ein höherer Barwert bzw. abgezinster Totalgewinn (über den Zeitraum von 66 Jahren) erzielbar sei als durch Weitervermietung des bestehenden Gebäudes über 66 Jahre. Dabei wurde einerseits eine Berechnung angestellt, welcher ein Neubau nach 33 Jahren zugrunde liegt, andererseits die Berechnung eines "Totalgewinnes" über den Zeitraum von 66 Jahren, welcher die Nutzung des bestehenden Gebäudes bis zum Ablauf der technischen Nutzungsdauer zugrunde gelegt wird und bei welchem eine stufenweise Mietreduktion (wegen Abnutzung des Gebäudes) nach 33, 45 und 55 Jahren in Höhe von 20 %, 45 % und 70 % der bestehenden Miete angenommen wird. Die Beschwerdeführerin führt hiezu aus, es entspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens,

dass für alte, unmoderne Gebäude geringere Mieterlöse erzielt würden als für Gebäude, welche nach neuesten Erkenntnissen errichtet seien und mehr Komfort böten. Bei der zweitgenannten Berechnung wurde trotz der angenommenen abgestuften Mietreduktion nach einer Nutzungsdauer von 55 Jahren immer noch ein Mietzins von 100 S pro Quadratmeter angenommen, den die Beschwerdeführerin als einen für das Gebäudealter noch überdurchschnittlichen Mietzins bezeichnet und als Nachweis dafür ansieht, dass sie in ihrer Berechnung keine überzogenen Abschläge vorgenommen habe.

In der mündlichen Berufungsverhandlung brachte die Beschwerdeführerin vor, es sei denkbar, dass das in Rede stehende Objekt auch in 30 Jahren noch vermietet werden könne, dann jedoch nicht mehr zu den gegebenen Mietpreisen. Es sei daher in 30 Jahren sinnvoller, ein neues Gebäude zu errichten, als das alte Gebäude mit geringer Miete zu vermieten. Der Nachweis über die (im Vergleich zur technischen Nutzungsdauer) kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer sei bereits beim Finanzamt durch die Vorlage eines Gutachtens erbracht worden. Dieser Nachweis werde nunmehr durch die mit Eingabe vom 25. Juli 2000 vorgelegte Cash-Flow-Berechnung erhärtet. In dieser werde einerseits die Berechnung für den Fall dargestellt, dass nach 33 Jahren ein neues Gebäude errichtet werde, und andererseits die Berechnung für den Fall, dass das bestehende Gebäude unverändert weiter vermietet werde. Nach 17 Jahren nach dem Neubau (dieser erfolge nach 33 Jahren) sei das Ergebnis des Neubaues insgesamt besser als die Weitervermietung des alten Gebäudes. Daraus ergebe sich, dass bei einer Nutzung von zumindest 50 Jahren der Neubau nach 33 Jahren wirtschaftlich sinnvoller sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. e EStG könnten für Gebäude, die der Vermietung und Verpachtung dienten, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage als AfA geltend gemacht werden. Die Beweislast für eine kürzere Nutzungsdauer treffe den Steuerpflichtigen. Das von der Beschwerdeführerin vorgelegte Gutachten sowie ihr Vorbringen im Berufungsverfahren seien nach Ansicht der belangten Behörde nicht geeignet, eine kürzere Nutzungsdauer für die Geschäftspassage anzunehmen als die vom Gesetz vorgegebene Nutzungsdauer von 67 Jahren. Die Beschwerdeführerin habe vorgebracht, die fortlaufenden Veränderungen im Verkaufs- und Vertriebswesen und die dadurch notwendigen baulichen Änderungen könnten Umbaukosten und sogar Abbruchkosten bedingen, die bis zum Neubauwert eines Gebäudes und darüber hinaus reichten. Um das gediegene Ambiente eines Nobel-Wintersportortes zu erhalten, müsse sich jedes Unternehmen immer wieder den wirtschaftlichen Trends anpassen. Dieses allgemein gehaltene Vorbringen stelle nach Ansicht der belangten Behörde keinen Nachweis für eine kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer dar. Aus dem Gutachten ergebe sich nicht, weshalb für Geschäftspassagen lediglich eine Nutzungsdauer von 30 Jahren anzunehmen sei. Der Hinweis auf fortlaufende Veränderungen im Verkaufs- und Vertriebswesen vermöge dafür ebensowenig eine Erklärung abzugeben wie der Umstand, dass sich im gegenständlichen Fall die Geschäftspassage in einem Nobel-Wintersportort befinde. Nach Ansicht der belangten Behörde bestehe kein Erfahrungssatz, wonach Geschäftspassagen nach 30 Jahren derart überaltert seien, dass sie nicht mehr wirtschaftlich genutzt werden könnten. Eine Geschäftspassage sei ein überdachter Durchgang mit Geschäften. Die Geschäftspassage der Beschwerdeführerin umfasse zehn vermietete Geschäftslokale (Geschäfte für Snowboards, Uhren, Schmuck, Foto und Film, Friseurgeschäft, Italienisches Restaurant, etc.) sowie Tiefgaragenparkplätze. Bei einer Passage stünden die Geschäftslokale im Vordergrund. Die Notwendigkeit, die Gegebenheiten den jeweiligen Entwicklungen im Verkaufswesen anzupassen, betreffe in erster Linie die Mieter der Geschäftslokale und nicht die Beschwerdeführerin. Der allgemeine Teil der Passage (Stiegen, Gänge, etc.) könne ohne besonderen Aufwand, jedenfalls ohne weitgehenden Eingriff in die Substanz des Gebäudes verändert werden. Der Schluss, dass infolge der technischen und wirtschaftlichen Veränderungen Geschäftspassagen nicht mehr zeitgemäß wären und nur in völlig umgestalteter Form betrieben werden könnten, sei nach Ansicht der belangten Behörde nicht zulässig und ergebe sich auch nicht aus dem vorgelegten Gutachten.

Eine kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer ergebe sich auch nicht aus den von der Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 25. Juli 2000 vorgelegten Berechnungen. Diese zeigten lediglich auf, dass ein Neubau der Passage verglichen mit einem Weiterbetreiben in der bestehenden Art unter den angenommenen Prämissen einen höheren Totalgewinn abwerfe. Damit werde aber keine kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer aufgezeigt. Die behauptete wirtschaftliche Abnutzung innerhalb von 30 bis 35 Jahren würde nämlich voraussetzen, dass nach diesem Zeitraum eine zweckentsprechende Nutzung der Geschäftspassage überhaupt nicht mehr möglich sei, nicht aber, dass nach diesem

Zeitraum lediglich geringere Erträge erzielt würden. Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin stelle außer Streit, dass auch nach einer Nutzungsdauer von 67 Jahren noch immer relativ hohe Mieterträge erzielt werden könnten.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. e EStG 1988 können bei Gebäuden, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage als AfA geltend gemacht werden. Dieser Bestimmung ist eine Beweislastumkehr hinsichtlich einer kürzeren Nutzungsdauer zu entnehmen; die Beweislast trifft den, der die kürzere Nutzungsdauer behauptet. Der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer kann grundsätzlich nur mit einem Gutachten über den (technischen) Bauzustand erbracht werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 2003, Zl. 2001/13/0277).

Die Beschwerdeführerin hat im Verwaltungsverfahren eine technische Nutzungsdauer von 67 Jahren nicht in Streit gestellt und stellt eine solche auch in ihrer Beschwerde nicht in Streit. Sie hat im Verwaltungsverfahren ein Gutachten über die wirtschaftliche Nutzungsdauer der vermieteten Geschäftsräumlichkeiten vorgelegt, aufgrund dessen sie ungeachtet der technischen Nutzungsdauer des Gebäudes zu einer wirtschaftlichen Nutzung von 30 bis 35 Jahren gelangt. Die Beschwerdeführerin hat im Verwaltungsverfahren weiters eine Berechnung vorgelegt in der sie einerseits darlegt, in welcher Höhe Mieten erzielt würden, wenn nach 33 Jahren ein Neubau der Baulichkeit erfolgte, und andererseits aufzeigt, in welcher Höhe Mieten aus der Vermietung des bestehenden Gebäudes über ca. 66 Jahren erzielt würden,. Gerade aus der letztgenannten Berechnung der Miethöhen ergibt sich, dass auch die Beschwerdeführerin von einer Nutzbarkeit des Gebäudes über einen Zeitraum von ca. 66 Jahren ausgeht.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 8. August 1996, 92/14/0052, ausgesprochen hat, ist unter technischer Abnutzung der materielle Verschleiß eines Wirtschaftsgutes, somit sein Substanzverzehr, unter wirtschaftlicher Abnutzung hingegen die Verminderung oder das Aufhören der Verwendungsmöglichkeit eines Wirtschaftsgutes für den Steuerpflichtigen zu verstehen. Im gegenständlichen Fall ist die technische Nutzungsdauer von ca. 66 Jahren genauso unbestritten wie die Möglichkeit der Erzielung von Mieteinnahmen (zumindest) über diesen Zeitraum. Solcherart wurde die Beschwerdeführerin durch die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Bemessung der AfA nicht in ihren Rechten verletzt. Der Umstand, dass die Mieten in späteren Jahren unter das derzeitige Niveau absinken können, bedeutet noch nicht, dass die wirtschaftliche Nutzungsdauer verkürzt würde und damit unter der technischen Nutzungsdauer läge.

Das (spekulative) Vorbringen der Beschwerdeführerin, das Mietobjekt würde in 30 bis 35 Jahren nicht mehr den gehobenen Ansprüchen an Aktualität entsprechen, die in einem Nobel-Wintersportort bestünden, vermag der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 8 in Verbindung mit § 8 Abs. 4 EStG 1988 kommt überdies auch im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Ansatz einer außergewöhnlichen technischen oder wirtschaftlichen Abnutzung in Betracht (vgl. Hofstätter/Reichel, § 16 Abs. 1 Z. 8 EStG, Tz 8); eine solche kann vorgenommen werden, sobald die wirtschaftliche Nutzbarkeit des Objektes nicht mehr gegeben ist. Die Normal-AfA nach § 16 Abs. 1 Z. 8 in Verbindung mit § 7 Abs. 1 EStG 1988 dient nicht der Vorwegnahme einer allfälligen künftigen außergewöhnlichen technischen oder wirtschaftlichen Abschreibung.

Unter dem Aspekt der Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt die Beschwerdeführerin, vor Erlassung des angefochtenen Bescheides sei ihr nicht bekannt gegeben worden, dass die Behörde nicht dem von ihr vorgelegten Gutachten folge und damit die wirtschaftliche Abnutzung der Immobilie den Mietern zuordne. Hiezu genügt es darauf zu verweisen, dass die Berufungsvorentscheidung betreffend das Streitjahr auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung betreffend das Jahr 1996 verweist, und in jener die entsprechende Auffassung des Finanzamtes eindeutig zum Ausdruck kommt, wenn dort ausgeführt wird:

"Nach dem vorgelegten Gutachten ist das Gebäude vom technischen Zustand noch länger (gemeint als 30 bis 50 Jahre) zu nutzen. Zudem kann nach Auffassung des Sachverständigen die gesamte Gebäudesubstanz als entsprechend gepflegt bezeichnet werden (Seite 3 des Gutachtens). Es ist somit keinesfalls erwiesen, dass nach Ablauf von 30 bis 35 Jahren seit der Errichtung des Gebäudes keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mehr erzielt werden können. Gerade die Vermietbarkeit von Geschäftspassagen hängt weniger von der Entmodung des Gebäudes - wie dies bei Hotels der Fall sein kann - als vielmehr von der örtlichen Lage ab. Zudem trifft die wirtschaftliche Nutzungsdauer der Geschäftspassage nicht die Rechtssphäre des Vermieters, sondern die der Mieter der

Geschäftsräume (vgl. VwGH vom 8.8.1996, 92/14/0092). Die vermieteten Gebäudeteile könnten nämlich laut Schätzungsgutachten auch nach Ablauf der für den Betrieb einer Geschäftspassage realistischen wirtschaftlichen Nutzungsdauer vom technischen Zustand noch länger genutzt werden."

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.
Wien, am 9. September 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2002150192.X00

Im RIS seit

12.10.2004

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at