jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1999/7/20 98/13/0109

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.07.1999

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
33 Bewertungsrecht;

Norm

BAO §184 Abs1;
BewG 1955 §53;
BewG 1955 §56 Abs1;
EStG 1988 §6;
EStG 1988 §8 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 98/13/0158

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerden der S in W, vertreten durch Weiss-Tessbach, Rechtsanwälte OEG in Wien I, Rotenturmstraße 13, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) 1. vom 24. April 1998, Zl 16-94/3431/10, betreffend Einkommensteuer für 1991 (erstangefochtener Bescheid) und 2. vom 25. Juni 1998, Zl RV/151-16/10/98, betreffend Einkommensteuer für 1992 (zweitangefochtener Bescheid), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 9.130,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin erzielte neben anderen Einkünften ab dem Jahr 1991 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Vermietung einer im Jahr 1991 von ihrer Mutter unentgeltlich erworbenen, mit einem Mietwohnhaus bebauten Liegenschaft (in der Folge: Mietwohnhaus). In ihrer Einkommensteuererklärung für 1991 wies die Beschwerdeführerin neben Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von minus S 85.968,-- und Einkünften aus Kapitalvermögen (S 21.474,--) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 18.190,-- aus. Bei Ermittlung der letztgenannten Einkünfte war die Beschwerdeführerin von einer AfA-Bemessungsgrundlage von S 7.710.000,-- und

einer Restnutzungsdauer von 50 Jahren ausgegangen, woraus sich eine Jahres-AfA von S 154.200,-- errechnete. Diese AfA-Bemessungsgrundlage stützte die Beschwerdeführerin auf ein Gutachten aus dem Jahr 1966, in welchem die Herstellungskosten für den Stichtag 1.1.1963 mit S 10.280.000,-- geschätzt worden waren. Von diesem Betrag hatte die Beschwerdeführerin für 25 Jahre eine AfA von jährlich S 102.800,-- (insgesamt somit S 2.570.000,--) abgezogen, wodurch sie zu den Betrag von S 7.710.000,-- gelangt war.

Das Finanzamt ersuchte die Beschwerdeführerin mit einem Vorhalt nach Hinweis darauf, dass bei unentgeltlichem Erwerb über Antrag des Abgabepflichtigen als Grundlage für die AfA-Berechnung die fiktiven Anschaffungskosten - nicht Herstellungskosten - herangezogen werden könnten, wobei überdies eine Aufteilung auf das Gebäude einerseits und Grund und Boden andererseits vorzunehmen sei, die fiktiven Anschaffungskosten bekannt zu geben und die erwähnte Aufteilung vorzunehmen. In einer Vorhaltsbeantwortung gab die Beschwerdeführerin - ausgehend von einem Ertragswert von S 6.020.000,--, welcher zu 80 % berücksichtigt wurde (S 4.816.000,--) und einem Substanzwert von S 83.576.000,--, welcher zu 20 % berücksichtigt wurde (S 16.715.000,--) - fiktive Anschaffungskosten des Gebäudes (ohne Grund und Boden) in Höhe von 21.500.000,-- bekannt. Als Jahres-AfA sei daher ein Betrag von S 430.000,-- anzusetzen.

Bei Veranlagung der Beschwerdeführerin zur Einkommensteuer 1991 ging das Finanzamt von einer AfA-Bemessungsgrundlage von S 2.174.650,-- sowie einer Restnutzungsdauer von 50 Jahren aus und gelangte damit unter Berücksichtigung einer AfA von (dementsprechend) S 43.480,-- zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von S 206.145,--. Unter Berücksichtigung negativer Einkünfte aus selbständiger Arbeit (S 72.388,--) und der erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen (S 21.474,--) errechnete sich ein Gesamtbetrag der Einkünfte von S 155.331,--. Nach Abzug des Sonderausgabenpauschales und eines Verlustabzuges aus Vorjahren (S 221.209,--) errechnete sich ein Einkommen von Null und dementsprechend keine Einkommensteuer.

In einer gegen diesen Einkommensteuerbescheid 1991 eingebrachten Berufung wandte sich die Beschwerdeführerin neben der Rüge einer unrichtigen Ermittlung des Ertragswertes gegen die in der Begründung des Erstbescheides 1991 zum Ausdruck kommende Ansicht des Finanzamtes, bei der Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten von mietrechtlich geschützten Objekten verlange das Gesetz die Anwendung des reinen Ertragswertverfahrens ("fiktive Anschaffungskosten = Verkehrswert = Ertragswert"). Der Beschwerdeführerin sei die entsprechende Gesetzesstelle nicht bekannt. Das Bundesgesetz über die gerichtliche Bewertung von Liegenschaften (Liegenschaftsbewertungsgesetz, LBG) enthalte in § 2 Abs. 1 die Regelung, dass der Wert einer Liegenschaft der Verkehrswert sei, sofern durch Gesetz oder Rechtsgeschäft nichts anderes bestimmt sei. Verkehrswert sei der Preis, der bei Veräußerung der Sache üblicher Weise im redlichen Geschäftsverkehr für sie erzielt werden könne. Als zulässige und mögliche Verkehrswertermittlungsverfahren würden in § 3 LBG das Vergleichswert-, das Ertragswert- und das Sachwertverfahren angeführt. Nach dem vom Finanzamt angenommenen Ansatz ergebe sich je Quadratmeter Wohnfläche ein Wert von S 2.700,--. Da für freie Wohnungen vergleichbarer Lage bei Verkäufen jedenfalls mindestens S 25.000,-- pro Quadratmeter erzielt würden, erscheine eine Wertminderung eines mietrechtlich geschützten Objektes von rund 90 % weit überzogen, ein "Hoffnungswert" einer Ertragssteigerung durch Freiwerden von Wohnungen in Form einer Berücksichtigung eines 20 %-igen Sachwertanteiles komme den realen Wertverhältnissen sicherlich wesentlich näher. Es werde daher die Bewertung im Sinn der Vorhaltsbeantwortung beantragt.

In einer Berufungsvorentscheidung folgte das Finanzamt der Ansicht der Beschwerdeführerin insofern, als es in der Begründung zum Ausdruck brachte, dass der Sachwertanteil (im Ausmaß von S 83.576.000,--) zu 20 % zu berücksichtigen sei, im Hinblick auf das Baujahr des Mietwohnhauses (ca. 1900) seien allerdings vom Sachwertanteil 70 % abzuziehen. Somit ergebe sich eine AfA-Bemessungsgrundlage von S 9.830.560,--, sowie bei einer Restnutzungsdauer von 50 Jahren eine AfA von S 196.611,--. Auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wirkte sich dies insofern aus, als sie mit S 71.602,-- angesetzt wurden. Als Gesamtbetrag der Einkünfte scheint in der Berufungsvorentscheidung ein Betrag von minus S 56.775,-- auf. Das Einkommen und die Einkommensteuer wurden abermals mit Null festgesetzt.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Nach Durchführung ergänzender Ermittlungen, in deren Verlauf von der Beschwerdeführerin unter anderem ein weiteres Gutachten vorgelegt worden war (Gebäudewert rund 22 Mio., ausgehend von einem Sachwert von rund 70 Mio. und einem Ertragswert von rund 5,8 Mio. , in diesem Gutachten wird auch erwähnt, dass ein nur bedingt vergleichbares Nachbarobjekt im Jahr 1993 um S 72 Mio. veräußert worden sei) und die belangte Behörde auf dieses

Gutachten bezugnehmend darauf hingewiesen hatte, dass die Berücksichtigung eines Sachwertes, der aus den fiktiven Herstellungskosten abgeleitet worden sei, jedenfalls unzulässig sei, vielmehr je nach Einschätzung des Berufungssenates eine AfA-Bemessungsgrundlage von S 5.632.898,-- oder bei allenfalls teilweiser Berücksichtigung auch des Sachwertes von rund 6,6 Mio. in Ansatz zu bringen sei, erließ die belangte Behörde den erstangefochtenen Bescheid, in welchem über die Berufung mit folgendem Spruch entschieden wurde:

"Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die über das Nichtbestehen eines Verlustvortrages aus dem Künstlerbetrieb 1991 und weiters über die Höhe des in diesem Jahr durch Verlustabzug verbrauchten Verlustes aus 1989 getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe (siehe Punkt 6) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches."

Der diesbezügliche Punkt 6 lautet:

"Berechnung der Einkommensteuer für 1991

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	-141.612,00
IFB Verlust	8.477,00
ausgleichsfähig	-133.135,00
Einkünfte aus Kapitalvermögen	21.474,00
steuerpflichtige Einkünfte aus	
Vermietung und Verpachtung	145.363,00
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen	
Einkünfte	33.702,00
abzüglich Sonderausgaben:	
Pauschbetrag	-1.638,00
Verlustabzug ex 1989	-32.064,00
Einkommen gem. § 2 Abs. 2 EStG	0,00
Einkommensteuer	0,00

Die betrieblichen und die Vermietungseinkünfte stehen wegen der Auswirkungen auf den Verlustausgleich, auf die Höhe eines verbleibenden Verlustvortrages und auf den zwingend frühestmöglichen Abzug vorgetragener Vorjahresverluste gemäß § 18 Abs. 7 EStG in einer den Spruch des angefochtenen Einkommensteuerbescheides beeinflussenden Wechselbeziehung.

Für Verlustabzug bleiben weiter vortragsfähig

aus 1989	abweichend vom Antrag	22.520,00
aus 1990	unverändert	166.625,00
aus 1991	abweichend	0,00
insgesamt daher abweichend		189.145,00

Aus diesen Abweichungen ergibt sich, dass der Berufung gegen den ursprünglich erlassenen Einkommensteuerbescheid, demzufolge der gesamte vortragsfähige Anlaufverlust aus 1989, 1990 durch Verlustabzug konsumiert worden wäre, teilweise Folge zu geben war; das Begehren auf Feststellung eines vortragsfähig bleibenden Teiles des Anlaufverlustes aus 1991 im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer für dieses Jahr musste als unbegründet abgewiesen werden."

In der Begründung dieses Bescheides wird - ausgehend davon, dass die AfA von unentgeltlich erworbenen Gebäuden gemäß § 16 Abs. 1 Z. 8 EStG 1988 über (gegenständlich gestellten) Antrag von den fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z. 9) anzusetzen sei - im Wesentlichen die Ansicht vertreten, dass unter fiktiven Anschaffungskosten der Betrag zu verstehen sei, der für ein Gebäude der betreffenden Art und Ausstattung zum Stichtag am Markt erzielbar gewesen wäre. Der "Marktpreis" von Dauermietobjekten orientiere sich aus der Sicht

eines an der Weitervermietung interessierten Erwerbers, der Einkünfte gemäß § 28 EStG erzielen wolle, am Ertragswert, weshalb nach Ansicht des Senates die fiktiven Anschaffungskosten in erster Linie vom Ertragswert abgeleitet werden könnten. Hingegen sei der Wertermittlung nicht die Realschätzordnung zugrunde zu legen, weil diese die fiktiven Herstellungskosten, nicht aber die fiktiven Anschaffungskosten ermittle. In (näher zitiertem) Schrifttum und der dort referierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere im Erkenntnis vom 5. Oktober 1988, 87/13/0075, werde hinreichend klargestellt, dass zur Ermittlung der AfA-Basis von den fiktiven Gebäudeanschaffungskosten weder für das Abstellen auf den Bausubstanzwert noch für die Herleitung aus fiktiven (Wieder-)Herstellungskosten Raum bleibe. Die im Verfahren angestellten Überlegungen und Berechnungen zur Komponente "Substanzwert" müssten schon deshalb als unmaßgeblich außer Betracht bleiben. In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat habe die Beschwerdeführerin die Ertragswertmethode anerkannt und zusätzlich die bereits früher kursorisch erwähnte Vergleichswertmethode ins Treffen geführt. Ihrer Meinung nach könne, wie am Verkaufsbeispiel des Nachbargrundstückes (1993, Gesamtkaufpreis ca. S 72 Mio.) ablesbar, der aus dem objekteigenen (Gebäude-)Ertragswert abgeleitete abschreibfähige Wert (von unter S 6 Mio.) zum Übertragungszeitpunkt 1. Februar 1991 ganz einfach nicht stimmen, d.h. nicht mit der tatsächlichen Marktlage übereinstimmen, zumal die Gebäude hinsichtlich ihrer Substanz (hier gemeint: Gesamtnutzfläche, Bauzustand, übrige technische Merkmale) keine äußerlich erkennbaren Unterschiede aufwiesen. Über die Marktlage habe die Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung auch einen Beweis in Form einer noch beizubringenden "Sachverständigenmeinungsäußerung" eines - nicht genannten - beeideten Gerichtssachverständigen des Immobilienwesens angeboten. Der Senat habe sich aber nicht veranlasst gesehen, diese unbestimmt angebotene Sachverständigenmeinung als Beweisantrag zu werten und durch Vertagung der Berufungsverhandlung als Beweis zuzulassen, weil die angebotene Meinungsäußerung ohne Namhaftmachung eines angerufenen Sachverständigen oder Benennung des Beweisthemas erfolgt sei und so keine Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes versprochen habe bzw. nicht dargetan worden sei, inwiefern durch diese die Überlegenheit der Vergleichswertmethode bei tatsächlicher Herstellung eines Preisgefüges aus zeitnahen Liegenschaftsübertragungen hinsichtlich mehrerer nach Art, Umfang, Ausstattung und Ertragslage direkt vergleichbarer Mietwohngrundstücke gegenüber der Ertragswertmethode nachzuweisen wäre. Die Beschwerdeführerin sei über die Unhaltbarkeit der von ihr vertretenen Rechtsansicht (Maßgeblichkeit des Substanzwertes, herleitbar aus den indexierten Wiederherstellungskosten) durch Vorhalte im Verfahren informiert worden, was sie aber nicht veranlasst hätte, entsprechende Vergleichspreise für mehrere in den oben angeführten Vergleichsparametern vergleichbare Grundstücke ins Treffen zu führen oder eine anhand von detaillierten Brancheninformationen gewonnene Marktbeurteilung von sachverständiger dritter Seite vornehmen zu lassen. Nicht einmal in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat sei eine diesbezügliche Beweisführung zu einem konkreten Beweisantrag gediehen gewesen. Bedenke man die Schwierigkeit einer vergleichenden Bewertung von Altbausubstanzen mit spezifischer Bestandssituation und Verwertungsmöglichkeit, so verwundere dies nicht. Darum sei mit der Bedachtnahme auf einen einzigen Erwerbsvorgang beim Nachbargrundstück für die Anwendbarkeit der Vergleichswertmethode nichts gewonnen gewesen. In der Folge listet die belangte Behörde Umstände auf, welche eine Überlegenheit des Vergleichswertverfahrens gegenüber dem Ertragswertverfahren stark in Zweifel zögen, wie insbesondere schwere Vergleichbarkeit der Objekte nach Baujahr, Nutzfläche, Ausstattungsniveau, technischem Bauzustand und vor allem Ertragslage, welche zu großen Unsicherheiten und Fehlerquellen führten. Für das Ertragswertverfahren spreche dessen Entwicklung des fiktiven Grundstückskaufpreises aus den objekteigenen, verlässlich überprüfbaren Ertragsmerkmalen. Diese hätten weiters für die Gesamtpreisbestimmung aus der Sicht eines potentiellen, in Behalte - und Weitervermietungsabsicht handelnden Erwerbers überragenden Stellenwert: müsse er doch als vernünftiges Wirtschaftssubjekt vor seiner Kaufentscheidung für ein vollvermietetes klassisches Mietwohnhaus die Ertragsbeschränkungen kalkulieren, welche ihm mietrechtliche Vorschriften hinsichtlich Höhe und Verwendung seiner laufenden Mieteinnahmen oder hinsichtlich der Bestandsfreimachung zur Ertragsoptimierung nach Umbau und Neuvermietung dauernd auferlegten. Andererseits kämen auch die mit der laufenden Instandhaltung des Gebäudes verbundenen Aufwendungen im durchschnittlichen langjährigen Nettoertrag der Immobilien zutreffend zum Ausdruck. In einem Erkenntnis vom 5. Oktober 1988, 87/13/0074, habe der Verwaltungsgerichtshof das Ertragswertverfahren für die Ermittlung fiktiver Anschaffungskosten von vermieteten, unentgeltlich erworbenen Gebäuden als tauglich bestätigt. Der Kaufpreis der Nachbarliegenschaft sei in keiner Weise vergleichbar, weil diese Liegenschaft im Jahr 1993 insbesondere bestandfrei veräußert worden sei.

In ihrer für das Jahr 1992 abgegebenen Einkommensteuererklärung, in welcher neben Einkünften aus selbständiger Arbeit von S 175.450,-- (in der Folge geändert auf S 119.730,--) und Einkünften aus Kapitalvermögen (S 33.116,--) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 147.291,-- erklärt wurden, war die Beschwerdeführerin laut einer Vorhaltsbeantwortung hinsichtlich des Mietwohnhauses von einer AfA-Bemessungsgrundlage von S 21,500.000,-- (entsprechend ihrer Vorhaltsbeantwortung im Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 1991) ausgegangen.

Mit vorläufigem Bescheid veranlagte das Finanzamt die Beschwerdeführerin zur Einkommensteuer 1992, wobei ohne nähere Begründung als Gesamtbetrag der Einkünfte (Einkünfte aus selbständiger Arbeit S 119.730,--, Kapitalvermögen S 33.116,--, sowie Vermietung und Verpachtung S 408.024,--) ein Betrag von S 321.410,-- festgesetzt wurde.

In einer dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, dass die Differenz zwischen Einkommensteuererklärung und Einkommensteuerbescheid hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht nachvollziehbar sei.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wurde der Berufung spruchgemäß teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert, wobei hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe auf ein beigeschlossenes und als Bestandteil des Bescheidspruches bezeichnetes Berechnungsblatt verwiesen wurde. Danach sind als Gesamtbetrag der Einkünfte S 370.638,-- ausgewiesen. In der Begründung wird im wesentlich auf die Begründung des erstangefochtenen Bescheides verwiesen, welche "nach Ansicht des Senates auch im hier anhängigen Streitjahr eine sinngemäße Erledigung" trage.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen den erstangefochtenen und zweitangefochtenen Bescheid erhobenen, wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Entscheidung verbundenen Beschwerden erwogen:

Die Beschwerdeführerin erachtet sich nach den in beiden Beschwerden angeführten Beschwerdepunkten in ihrem Recht auf Berücksichtigung höherer Absetzung für Abnutzung aufgrund höherer fiktiver Anschaffungskosten des Vermietungsobjektes sowie im Recht auf richtige Feststellung der Höhe des hinsichtlich des erstangefochtenen Bescheides im Jahr 1991 durch Verlustabzug verbrauchten Verlustes aus 1989 und des, hinsichtlich des zweitangefochtenen Bescheides im Jahr 1992 durch Verlustabzug verbrauchten Verlustes aus 1989 und 1990 verletzt. Hinsichtlich des erstangefochtenen Bescheides überdies im Recht auf Feststellung eines vortragsfähig bleibenden Teiles des Anlaufverlustes (betreffend die Einkünfte aus selbständiger Arbeit, im erstangefochtenen Bescheid als "Künstlerbetrieb" bezeichnet) aus 1991.

Streitentscheidend ist allein die Frage, ob die belangte Behörde die Höhe der die Bemessungsgrundlage für die AfA bildenden fiktiven Anschaffungskosten dem Gesetz entsprechend angesetzt hat, weil sich aus dieser Größe nicht nur der Betrag der zu berücksichtigenden AfA ergibt, sondern auch die Feststellungen, deren Unrichtigkeit als weitere Rechtsverletzungen gerügt werden.

Die Beschwerdeführerin räumt ein, dass die fiktiven Anschaffungskosten nur geschätzt werden können, jeder Schätzung ein gewisses Ausmaß an Ungenauigkeit anhaftet und auch bei strengster Einhaltung der Verfahrensvorschriften und bei Heranziehung sachangemessener Schätzungsmethoden unter Einhaltung ihrer Prinzipien Ungenauigkeiten in Kauf genommen werden müssen. Die Beschwerdeführerin anerkennt auch, dass die Heranziehung einer bestimmten Schätzungsmethode der Behörde grundsätzlich freisteht. Die Behörde habe jedoch bei berechtigten Einwendungen des Abgabepflichtigen gegen die gewählte Methode auch noch im Rechtsmittelverfahren auf die Schätzungsmethode überzugehen, die ein höheres Maß der Sachrichtigkeit sicherzustellen verspreche, und die der Annäherung der Schätzungsergebnisse an die tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten eher dienen könne. In der Folge meint die Beschwerdeführerin, dass im Berufungsverfahren zum Beweis dafür, dass die von der belangten Behörde präferierte Ertragswertmethode zu einem unrichtigen Ergebnis führe, ein Sachverständigengutachten vorgelegt worden sei, welches unter Anwendung einer aus Sachwert- und Ertragswertverfahren kombinierten Bewertungsmethode und unter zusätzlicher Bedachtnahme auf ein Vergleichsobjekt (welches zu einem Verkaufspreis von S 72 Mio. veräußert worden sei) zum Ergebnis gelangt sei, dass der Verkehrswert des streitgegenständlichen Vermietungsobjektes bei rund S 22 Mio. liege. Dieses Schätzungsgutachten sei jedenfalls als Beweismittel zu werten gewesen. Die belangte Behörde habe aber in Verkennung ihrer Aufgabe, einen "Marktpreis" zu ermitteln, eine nachvollziehbare Auseinandersetzung mit diesem Sachverständigengutachten unterlassen, ihr Bemühen vielmehr darauf gerichtet, die von ihr favorisierte Ertragswertmethode zur Anwendung zu bringen.

Mit diesen Ausführungen zeigt die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf: Zu Recht hat die belangte Behörde darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 5. Oktober 1988, 87/13/0075, das Ertragswertverfahren als für die Ermittlung fiktiver Anschaffungskosten von vermieteten Gebäuden tauglich bestätigt hat. Bereits in diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der Überprüfung der Beweiswürdigung der (damals) belangten Behörde darauf hingewiesen, es sei plausibel, dass für einen möglichen Liegenschaftskäufer der von ihm zu erzielende Überschuss maßgebend und damit preisbestimmend ist, auf welchen dann ein Vervielfacher angewandt werde. Auch in der Literatur wird die Ansicht vertreten, dass sich der Marktpreis von Mietobjekten am Ertragswert orientiert, weshalb auch die fiktiven Anschaffungskosten vom Ertragswert abgeleitet werden können (vgl. Doralt3, TZ 109 zu § 6 EStG 1988). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin hat sich die belangte Behörde sehr eingehend sowohl mit dem vorgelegten Sachverständigengutachten und der Frage, warum sie dem Ergebnis des Sachverständigengutachtens nicht folgen könne, als auch mit der Frage auseinander gesetzt, ob die von der Beschwerdeführerin - gestützt auf das Gutachten - bevorzugte Bewertungsmethode, oder eine andere Methode, etwa die Vergleichswertmethode eine den wirtschaftlichen Gegebenheiten gegenständlich besser entsprechende Schätzungsmethode darstelle. Einen Denkfehler bei diesen Auseinandersetzungen hat die Beschwerdeführerin jedoch nicht aufgezeigt und ist auch für den Verwaltungsgerichtshof ein solcher nicht erkennbar. Es ist nicht verwunderlich, dass das Ergebnis einer Bewertung, in welchem sowohl der Ertragswert als auch der Substanzwert eines Gebäudes herangezogen wird, insbesondere bei starken Abweichungen beider Werte ein anderer ist, als bei einer Bewertung, welche nur den Ertragswert berücksichtigt. Das Ergebnis eines Gutachtens, bei welchem Ertragswert und Substanzwert (zumal abgeleitet von Herstellungskosten) berücksichtigt wird, ist aber dann nicht geeignet, den Beweis dafür zu erbringen, dass die Ertragswertmethode zu einem unrichtigen Ergebnis führt, oder eine andere Bewertungsmethode gegenständlich geeigneter wäre, wenn dem Substanzwert tatsächlich keine Bedeutung zukommt. Aus welchen Gründen aber bei einem zur Gänze den mietrechtlichen Beschränkungen unterliegenden Gebäude (mit entsprechend niedrigen Mieten) der Substanzwert ein entscheidendes Kriterium bei der Kaufpreisbildung für einen gedachten Käufer des Objektes darstellen soll, wurde weder vom Sachverständigen noch von der Beschwerdeführerin dargetan. Es kann auch kein Zweifel bestehen, dass ein bestandfreies Gebäude wie das Gebäude auf der im Jahr 1993 veräußerten Nachbarliegenschaft mit dem vollvermieteten Gebäude der Beschwerdeführerin für Zwecke der Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten nicht verglichen werden kann. Es kann der belangten Behörde daher auch nicht entgegengetreten werden, wenn sie es abgelehnt hat, diesen Veräußerungsvorgang bei Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten des beschwerdegegenständlichen Objektes zu berücksichtigen.

Durch den Umstand, dass die belangte Behörde bei Vervielfachung des durchschnittlichen Jahresertrages gerügterweise nicht den Faktor 15, sondern einen höheren Faktor angewandt hat (entspricht einer niedrigeren als 7 %-igen Rendite, vgl. Doralt aaO) und dadurch zu höheren fiktiven Anschaffungskosten als bei Berücksichtigung eines Faktors 15 (dadurch zu einer höheren AfA und zu niedrigeren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung) gelangt ist, wird die Beschwerdeführerin in ihren Rechten nicht verletzt.

Hinsichtlich der Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe das in der mündlichen Verhandlung angebotene Beweismittel einer Sachverständigenmeinung eines Realitätenvermittlers nicht aufgegriffen, ist der belangten Behörde im Ergebnis zuzustimmen, dass es sich dabei um keinen den gesetzlichen Erfordernissen genügendem Beweisantrag gehandelt hat.

Da somit die von der Beschwerdeführerin vorgetragenen Einwendungen gegen die Höhe der von der belangten Behörde geschätzten, die AfA-Bemessungsgrundlage bildenden fiktiven Anschaffungskosten des Mietwohnhauses unberechtigt sind und die ebenfalls gerügten Feststellungen hinsichtlich durch Verlustabzug verbrauchter und (soweit nicht verbraucht) vortragsfähig bleibender Verluste aus Vorjahren aus dieser Größe errechnet wurden, wobei diesbezüglich kein Fehler behauptet wurde, kann hinsichtlich des erstangefochtenen Bescheides - im zweitangefochtenen Bescheid erfolgten derartige Absprüche nicht - dahingestellt bleiben, ob es zulässig war, im Spruch eines Abgabenbescheides insbesondere über die "weiter vortragsfähig bleibenden Verluste aus Vorjahren" abzusprechen.

Da sich die Beschwerden somit insgesamt als unbegründet erweisen, waren sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen, wobei von der beantragten Verhandlung gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden konnte.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die § 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 20. Juli 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1998130109.X00

Im RIS seit

21.02.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at