jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1993/10/5 93/14/0122

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 05.10.1993

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §479;
ABGB §529;
EStG 1972 §6 Z1;
EStG 1972 §6 Z2;
EStG 1972 §6;
EStG 1972 §7;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Oberkommissärin Dr. Hutter, über die

Beschwerde der Weginteressentschaft H in W, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in K, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 3. Mai 1993, Zl. 30.364-3/93, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer 1983 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Aus der Beschwerde in Verbindung mit der vorgelegten Kopie des angefochtenen Bescheides ergibt sich folgender Sachverhalt:

Die beschwerdeführende Weginteressentschaft ist eine Körperschaft öffentlichen Rechts nach dem Tiroler Straßengesetz (LGBl. Nr. 1/1951, nunmehr LGBl. Nr. 13/1989). Sie betreibt eine Mautstraße als Betrieb gewerblicher Art nach § 2 KStG 1966.

Die Beschwerdeführerin erhielt mit Dienstbarkeitsvertrag vom 25. Februar und 3. März 1984 (und weiteren vergleichbaren Verträgen) von mehreren Grundeigentümern das Recht zur Benutzung von Grundflächen zum Zwecke der Errichtung eines Weges eingeräumt. Im Grundbuch ist im C-Blatt der Einlagen für die belasteten Liegenschaften die

Dienstbarkeit des Weges eingetragen. Das Entgelt für die Wegeinräumung betrug laut Vertrag insgesamt S 230.603,--. In der Präambel des Vertrages ist festgehalten, daß die Grundeigentümer im Zuge des Endausbaues der Höhenstraße Grundstücksflächen zur Verbreiterung der Straße verkauft hätten, daß ursprünglich beabsichtigt gewesen sei, das zivilrechtliche Eigentum an den Grundflächen auf die Beschwerdeführerin zu übertragen, sobald der Ausbau des Weges fertiggestellt sei, daß aber nunmehr aus Kostengründen von einem grundbücherlichen Erwerb abgesehen und statt dessen die Dienstbarkeit des Weges eingeräumt werde. Gemäß Punkt II des Vertrages wurde dieser auf unbestimmte Zeit, mindestens jedoch auf die Dauer des Bestandes der Weganlage abgeschlossen. Laut Punkt III des Vertrages hat die Beschwerdeführerin bei Durchführung des Endausbaues der Straße in den Jahren 1981 und 1982 das gesamte Entgelt von S 230.603,-- an die Grundeigentümer gezahlt; dieses Entgelt gelte nunmehr als Gegenleistung für die Wegerechtseinräumung. Gemäß Punkt VIII des Vertrages ist die Beschwerdeführerin berechtigt, die aus diesen Übereinkommen entspringenden Rechte teilweise oder zur Gänze auf Dritte zu übertragen. Falls jedoch die Weganlage einmal aus der Erhaltungsverpflichtung der Beschwerdeführerin ausscheidet und in die Erhaltung der Gemeinde oder eines anderen öffentlichen Rechtsträgers übergehen sollte, erlischt mit dem Tage dieser Veränderung dieses Übereinkommen, wobei sich der neue Wegerhalter mit den Grundeigentümern bezüglich der weiteren Benützung der Grundflächen, die durch die Weganlage in Anspruch genommen werden, auseinanderzusetzen haben wird. Gemäß Punkt XII des Vertrages sind die Grundeigentümer berechtigt, Holz aus den angrenzenden Waldflächen zur Straße anzuliefern und dort kurzfristig zu lagern, in der verkehrsarmen Zeit sogar die Straße für Zwecke der Holzlieferung und Holzbringung kurzfristig zu sperren. Punkt XI des Vertrages enthält die Aufsandungsklausel, wonach die Vertragsteile die Einwilligung zur Einverleibung der Dienstbarkeit des Wegrechtes erteilen.

Aufgrund dieses Vertrages aktivierte die Beschwerdeführerin - soweit es die Streitjahre betrifft - im Jahr 1983 den Betrag von S 103.735,-- (Rechtseinräumung durch 5 Grundeigentümer) und im Jahr 1984 den Betrag von S 59.905,-- (Rechtseinräumung durch 3 weitere Grundeigentümer) als Wirtschaftsgut "Rechte" und machte jeweils vorzeitige Abschreibung im Ausmaß von 40 % sowie Absetzung für Abnutzung aufgrund einer Nutzungsdauer von 10 Jahren geltend.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid verweigerte die belangte Behörde die Anerkennung von AfA und vorzeitiger Abschreibung, weil die streitgegenständlichen Wegerechte nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter seien. Sie führte im wesentlichen aus:

Das Recht zur Nutzung einer Sache sei einerseits durch die technische Nutzungsdauer der belasteten Sache und anderseits durch die voraussichtliche Dauer des Nutzungsrechtes begrenzt; keinesfalls könne eine Nutzungdauer von 10 Jahren schon deshalb angenommen werden, weil die Vertragslaufzeit nicht befristet sei. Die Servitut des Wegerechtes belaste ein Grundstück. Die "technische Nutzungsdauer" von Grund und Boden sei unbegrenzt. Auch das Nutzungsrecht sei im gegenständlichen Fall nicht zeitlich begrenzt. Die Dienstbarkeit der Benutzung von Grund und Boden für Wegzwecke, somit das dingliche Wegerecht, unterliege, da es nicht befristet sei, keiner Abnutzung und könne daher nicht im Wege der Absetzung für Abnutzung abgeschrieben werden. In diesem Zusammenhang sei nicht entscheidend, ob das Wegerecht zivilrechtlich als "Zubehör" eines Grundstückes angesehen werden könne. Das Wegerecht als eigenständiges Wirtschaftgut sei nicht abnutzbar. Es bestehe auch kein Grund für eine Differenzierung zwischen regulären Grunddienstbarkeiten und jenen irregulären Grunddienstbarkeiten, bei denen die Berechtigung einer juristischen Person eingeräumt sei. Letztgenannte Servitut bestehe nämlich grundsätzlich solange, als die juristische Person bestehe (§ 529 letzter Satz ABGB), sodaß ebenfalls keine Befristung vorliege. Auch der Vertreter der Beschwerdeführerin räume ein, daß die Straße in dem Ausmaß, in dem sie vor dem Ausbau als Zufahrt für Schifahrer benutzt worden sei, auch in Zukunft immer benutzt werden werde. Aus dem Vertrag ergebe sich keine Befristung des eingeräumten Rechts. Die Beschwerdeführerin wende ein, es gäbe Fallkonstellationen, nach denen wegen der Anrainerproteste der Weg für die zufahrenden Schifahrer (teilweise) verlegt werden könnte, Wegstücke sogar aufgelassen werden könnten oder die Beschwerdeführerin als juristische Person aufgelöst werden könnte. Hierauf sei zu erwidern, daß es keine konkreten Hinweise darauf gebe, daß zu irgendeinem Zeitpunkt die Straße verlegt oder die Befahrungsintensität abnehmen oder gar der Weg aufgelassen oder die Wegerhaltung auf eine andere Person übertragen würde. Die Auflassung des Weges oder die Übergabe der Verwaltung wären nach dem Tiroler Straßengesetz Gründe für die Auflösung der Wegegemeinschaft.

In der mündlichen Berufungsverhandlung habe der steuerliche Vertreter vorgebracht, selbst wenn für die Schifahrer eine andere Zufahrtsmöglichkeit gegeben sein werde, werde der Weg in der ursprünglichen Breite (vor den

Verbreiterungsmaßnahmen der Jahre 1981/1982) weiterbenutzt werden, es werde aber das Wegerecht für die Verbreiterungsstreifen nicht mehr benötigt. Das Absenken der Benutzungsfrequenz führe aber nach dem Dienstbarkeitsvertrag in keiner Weise zu einem Erlöschen des Wegerechts. Außerdem sei es äußerst unwahrscheinlich, daß ein Weg auf die ursprüngliche Breite zurückgebaut werde, zumal die Beschwerdeführerin hiezu nicht verpflichtet und diese Maßnahme sehr kostenintensiv sei. Bei jedem Wegerecht seit denkbar, daß künftighin in ferner Zukunft eine andere Wegführung gewählt oder die Benutzungsfrequenz abnehmen oder der Weg gar aufgelassen werde. Dadurch werde aber ein Wegerecht nicht zu einem abnutzbaren Wirtschaftsgut, liege doch kein Wertverzehr durch Gebrauch oder Zeitablauf vor. Im gegenständlichen Fall sehe die vertragliche Gestaltung des Wegerechts nicht vor, daß dieses bei einer Wegeverlegung oder bei einer Minderung der Benutzung erlöschen würde. Die Auflassung des Weges würde zwar das Erlöschen der Beschwerdeführerin als juristische Person herbeiführen. Die Möglichkeit des "juristischen Todes" des Berechtigten mache aber nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter nicht zu abnutzbaren.

Was die Übertragung der Wegerhaltung auf eine andere Person betreffe, sei Punkt VIII des Vertrages zu beachten. Nach dieser Bestimmung sei die Beschwerdeführerin berechtigt, ihre Rechtsstellung auf Dritte zu übertragen. Nur für den Fall, daß die Wegerhaltung auf eine juristische Person des öffentlichen Rechts übergehe, sehe der Vertrag den Untergang des Wegerechtes vor. Die Beschwerdeführerin behaupte gar nicht, daß für ihren Weg ein derartiger Übergang der Wegerhaltung vorgesehen sei. Auch aus der Stellungnahme der Gemeinde sei in keiner Weise ableitbar, daß an eine derartige Übernahme auch nur gedacht sei. Sollte eine solche Übertragung mit Willen der Beschwerdeführerin vor sich gehen, so mache dies das Wegerecht nicht zu einem abnutzbaren Wirtschaftsgut. Auch die bloße allfällige Möglichkeit eines zwangsweisen Rechtsentzuges aufgrund öffentlich-rechtlicher Bestimmungen, die potentiell hinsichtlich eines jeden Wirtschaftsgutes gegeben sei, mache ein Wegerecht nicht zu einer abnutzbaren Sache. Auch die Vertragsparteien hielten den Fall einer Beendigung des Wegerechtes für beinahe ausgeschlossen, brächten sie doch im Vertrag zum Ausdruck, daß die Wegerechtseinräumung nur aus Kostengründen an Stelle der Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums an den belasteten Grundflächen vorgenommen worden sei. Zudem hätten sie für diesen Fall der Beendigung des Wegerechtes auch nicht die teilweise Rückzahlung des Entgelts vereinbart. Wenn die Beschwerdeführerin das strittige Wegerecht als Baurecht qualifiziere, so könne dem nicht gefolgt werden. Es läge unzweifelhaft eine Wegedienstbarkeit vor. Im Unterschied zum Baurecht sei die Dienstbarkeit nicht befristet. Wie beim Baurecht sei allerdings das aufgrund des Rechtes hergestellte Gut (Gebäude, Straße) ein vom Recht getrennt zu beurteilendes Wirtschaftsgut mit eigener Nutzungsdauer.

Das strittige Recht entwerte sich somit durch den Gebrauch oder Zeitablauf nicht, sodaß von einer Abnutzung nicht die Rede sein könne. Es liege somit ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut vor. Die Anschaffungskosten nicht abnutzbarer Wirtschaftsgüter könnten weder durch AfA nach § 7 EStG noch durch vorzeitige Abschreibung nach § 8 EStG abgeschrieben werden. Die Frage, ob die Anschaffungszeitpunkte betreffend die einzelnen Rechtseinräumungen überhaupt in den Veranlagungsjahren 1983 und 1984 lägen, brauche daher nicht geprüft zu werden.

Durch diesen Bescheid erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf richtige Anwendung der §§ 7 und 8 EStG 1972 verletzt. Sie beantragt, die angefochtene Berufungsentscheidung wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufzuheben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Strittig ist, ob es sich bei den von der Beschwerdeführerin erworbenen Wegerechten um abnutzbare oder um nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter handelt.

Abnutzbar sind Wirtschaftsgüter, die einem Werteverzehr unterliegen; der Werteverzehr kann technisch, wirtschaftlich oder auch zeitlich bedingt sein (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 2. Auflage, § 6 Tz 158). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin sind Rechte nicht jedenfalls abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens: sie können auch nicht abnutzbar sein (vgl. Doralt a.a.O. Tz 159, 228).

Eine technische Abnutzung, das heißt ein materieller Verschleiß des Wirtschaftsgutes kommt im Beschwerdefall nicht in Betracht. Wenn die Beschwerdeführerin meint, der Wert der Wegerechte vermindere sich in jenem Ausmaß, als die Betriebseinrichtungen abgenützt würden, verkennt sie den Unterschied zwischen dem Recht, über fremden Grund eine Straße zu führen, und den Straßenbauten selbst. Wenn sich die Substanz der Betriebseinrichtungen einer Mautstraße verzehrt, bewirkt dies keinen Werteverzehr beim Wegerecht, auf dessen Grundlage Straßenbauten immer wieder erneuert werden können.

Die Beschwerdeführerin bringt weiters vor, der Gewerbebetrieb sei erst durch die Erzielung von Mauteinnahmen entstanden; es sei durchaus möglich, daß der Gewerbebetrieb zu bestehen aufhöre, die Körperschaft öffentlichen Rechts aber weiterhin bestehe; in einem solchen Fall würde der wirtschaftliche Wert der Rechte erlöschen.

Sofern die Beschwerdeführerin damit eine wirtschaftliche Abnutzung der Wegerechte geltend machen will, ist ihr entgegenzuhalten, daß zukünftige Verhältnisse nur insoweit zu berücksichtigen sind, als sich diese in der Gegenwart bereits verläßlich voraussehen lassen (vgl. sinngemäß das hg. Erkenntnis vom 17. November 1992, 92/14/0141). Das diesbezügliche Vorbringen im Verwaltungsverfahren, die Zubringung der Schifahrer ins Schigebiet könnte in Zukunft aus Gründen des Umweltschutzes auf andere - derzeit aber nicht finanzierbare - Art und Weise erfolgen, die Straße könnte bei geringerer Frequenz auf die seinerzeitige Breite rückgebaut werden, ist aber bloß spekulativer Natur.

Was den zeitlichen (rechtlichen) Werteverzehr anlangt, so hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 27. Oktober 1976, 1418/74, 2356/75, ÖStZB 1977, 126, ausgesprochen, daß die Anschaffungskosten eines unbefristeten Wegerechtes mangels Abnutzung nicht im Wege der AfA abgesetzt werden können. Zutreffend weist die Beschwerdeführerin allerdings darauf hin, daß es sich im damaligen Beschwerdefall offenbar um eine reguläre Grunddienstbarkeit handelte, bei welcher das Recht dem jeweiligen Eigentümer einer bestimmten Liegenschaft zusteht. Im vorliegenden Fall liegen hingegen unregelmäßige Dienstbarkeiten im Sinne des § 479 ABGB vor; die Servituten sind zwar an sich ihrem Inhalt nach Grunddienstbarkeiten, wurden aber einer bestimmten Person - der Beschwerdeführerin - eingeräumt. Rechtsnachfolgern des Berechtigten steht das Recht grundsätzlich nicht zu, wenn es nicht auch für diese eingeräumt wurde (vgl. Petrasch in Rummel, Kommentar zum ABGB I, 2. Auflage, § 479 RZ 1; Koziol-Welser, Grundriß des bürgerlichen Rechts II, 9. Auflage, Seite 164). Unregelmäßige Dienstbarkeiten erlöschen wie andere Personalservituten gemäß § 529 ABGB im Zweifel mit dem Tode des Berechtigten (vgl. Petrasch a.a.O. § 529 Rz 1, Koziol-Welser a.a.O. Seite 168). Ist der Berechtigte aber eine juristische Person, bleiben sie solange aufrecht, als die juristische Person besteht.

Im Beschwerdefall ergibt sich zunächst, daß die Beschwerdeführerin zur Übertragung ihrer Rechte an Dritte berechtigt ist, sodaß eine Ausübung der Wegerechte durch Einzelrechtsnachfolger in Frage kommt. Daß der in Punkt VIII des Vertrages vorgesehene Erlöschensfall (Übertragung der Wegeanlage an einen anderen öffentlichen Rechtsträger) zu erwarten wäre, behauptet die Beschwerdeführerin nicht. Sie hat auch sonst keine überzeugenden Gründe vorgetragen, die ihre Auflösung in absehbarer Zeit als vorhersehbar erscheinen ließe.

Zu den Beschwerdeausführungen, die Bezahlung eines einmaligen Abgeltungsbetrages bedeute den Erwerb eines Rechts, ist zu bemerken, daß die belangte Behörde ohnehin von Leistungen für einen Rechtserwerb ausgegangen ist. Für die Frage der Abnutzbarkeit des Rechts ist daraus nichts zu gewinnen.

Die Beschwerdeführerin behauptet, wegen der vereinbarten Übertragbarkeit auf Dritte liege nicht einmal eine irreguläre Dienstbarkeit vor. § 529 ABGB verbietet eine solche Vertragsgestaltung aber nicht. Im übrigen führte aber auch eine Bezeichnung der Wegerechte als "Benutzungsrechte" noch nicht zu einer anderen steuerlichen Beurteilung.

Die Beschwerdeführerin verweist auch auf das hg.

Erkenntnis vom 16. Februar 1984, 83/15/0047,0048. Auf die darin behandelte Unterscheidung zwischen immerwährenden Nutzungen oder Leistungen und Nutzungen oder Leistungen von unbestimmter Dauer im Sinne des § 15 Abs. 2 BewG (in Verbindung mit § 26 GebG) kommt es im Beschwerdefall aber nicht an. Im übrigen war im zitierten Erkenntnis aus der damaligen Vertragslage abgeleitet worden, daß die Dienstbarkeiten höchstens für die Dauer des Bestandes jener Schiliftanlagen bestellt wurden, wie sie zum Zeitpunkt der Bestellung zur Erschließung des Schiberges für den Wintersport vorgesehen waren. Im Beschwerdefall hat hingegen nicht einmal die Beschwerdeführerin behauptet, die Wegerechte würden erlöschen, wenn Schiliftanlagen wegen ihrer begrenzten Lebensdauer erneuert werden müßten.

Schließlich stellt die Beschwerdeführerin wie im Verwaltungsverfahren einen Vergleich mit dem Baurecht an (vgl. Doralt a.a.O., § 6 Tz 160) und meint, die Befristung des Baurechts bedeute bloß einen zeitlichen Unterschied. Eben dieser Unterschied ist aber für die steuerliche Beurteilung der gegenständlichen unbefristeten Wegerechte von wesentlicher Bedeutung.

Der belangte Behörde ist somit bei der Beurteilung dieser Wegerechte als nicht abnutzbar kein Rechtsirrtum unterlaufen.

Schon der Inhalt der Beschwerde läßt erkennen, daß die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, weshalb die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen war.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1993140122.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at