

# TE Vwgh Erkenntnis 1993/5/11 92/14/0229

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 11.05.1993

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1972 §4 Abs4;

EStG 1972 §6 Z1;

EStG 1972 §6 Z2;

EStG 1972 §7 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Onder und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde der N & Co KG in I, vertreten durch Dr. W, Rechtsanwalt in I, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) vom 3. November 1992, Zl. 30.776-3/92, betreffend Gewerbesteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1985 bis 1987, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die beschwerdeführende KG ermittelt den Gewinn gemäß § 5 EStG 1972. Zu ihrem Betriebsvermögen gehört ein zur Gänze vermietetes Gebäude. Im Streitzeitraum wurde das im Jahre 1970 um S 112.000,-- angeschaffte Gebäude mit einem Aufwand von rund S 7,5 Millionen umgebaut und generalsaniert.

Die Beschwerdeführerin behandelte von dem Aufwand rund S 3,25 Millionen als Erhaltungsaufwand und den Rest als Herstellungsaufwand. Auf Grund der Ergebnisse einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Ansicht, es handle sich insgesamt um Herstellungsaufwand, weil die Zimmereinteilung geändert worden sei (vor dem Umbau 11 Wohnungen, danach 12 Wohnungen), Zwischenmauern errichtet, Türstöcke versetzt, neue Türen und erstmals eine Heizungsanlage eingebaut und jede Wohnung mit Badezimmer, Dusche und WC ausgestattet worden sei.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung. Wegen des Denkmalschutzes habe das Gebäude nicht verändert werden dürfen. Die Kosten für die Herstellung einer zeitgemäßen Lebensqualität seien von der Beschwerdeführerin aktiviert worden. Der Rest sei Erhaltungsaufwand.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nur hinsichtlich des Kalenderjahres 1985 Folge. Eine eindeutige Abgrenzung zwischen Herstellungs- und Erhaltungsaufwand sei nur hinsichtlich der in diesem Jahr erfolgten Baumaßnahmen möglich. Die Sanierung der Außenfassade und der Austausch sämtlicher Fenster ohne Veränderung ihrer Form, Lage und Größe sei nämlich Erhaltungsaufwand, während die Errichtung der nordseitigen Stützmauer und die damit verbundenen Aushubarbeiten Herstellungsaufwand darstellten, wobei der Aufteilung der Beschwerdeführerin gefolgt worden sei. Eine Aufteilung der in den beiden anderen Jahren erfolgten Arbeiten sei nicht möglich; die Umgruppierung der Zimmer, die Schaffung klar abgegrenzter Wohneinheiten, die Installation einer Zentralheizung anstelle der bisher bestandenen Einzelofenheizung, der Einbau von Kochnischen und Bädern in sämtlichen Wohneinheiten seien eindeutig Herstellungsaufwand. Diese Aufwendungen machten den größten Teil der Investitionen aus (z.B. Installationsarbeiten rund S 3 Millionen). Von diesen Maßnahmen seien alle Gebäudeteile betroffen; sie hätten in ihrer Gesamtheit die Wesensart des Gebäudes (im Inneren) verändert. Insofern liege daher insgesamt Herstellungsaufwand vor, aus dem nicht Einzelarbeiten, die für sich allein betrachtet Erhaltungsaufwand sein könnten, herausgelöst werden dürften. Wie in den Jahresabschlüssen 1986 und 1987 der als Erhaltungsaufwand behandelte Teilbetrag rechnerisch ermittelt worden sei, lasse sich anhand der vorgelegten, jeweils die Gesamtleistung betreffenden Baurechnungen im Detail auch gar nicht nachvollziehen. Für das Vorliegen von Herstellungsaufwand spreche weiters der Umstand, daß die Liegenschaft 1970 um S 300.000,-- gekauft worden sei, wovon S 112.000,-- auf Gebäude entfielen, während für die Sanierungsmaßnahmen rund S 6,7 Millionen aufgewendet worden seien.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch diesen Bescheid in ihrem Recht darauf verletzt, daß Erhaltungsaufwand nicht als Herstellungsaufwand behandelt werde. Sie behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit und beantragt deshalb die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Hinsichtlich des Wärmeschutzes behauptet die Beschwerdeführerin, es handle sich deshalb um Erhaltungsaufwand, weil dieser wegen des Denkmalschutzes nicht außen am Gebäude, sondern nur im Inneren des Gebäudes habe angebracht werden könne. Diese Ansicht ist verfehlt, weil eine über den Verputz hinausgehende Wärmedämmung vor der Sanierung am Gebäude nicht vorhanden war. Schon deshalb kann die Isolierung nicht als Erhaltungsaufwand beurteilt werden.

Die Beschwerdeführerin räumt selbst ein, daß die Wesensart des Gebäudes durch Schaffung verbesserten Wohnraumes (Änderung der Raumeinteilung, Vermehrung der Anzahl der Wohnungen, Badezimmer, WC, Küchen, Zentralheizung, Gaszuleitung) verändert wurde. Sie meint allerdings, daß die zur Erhaltung der Altsubstanz durchgeführten Maßnahmen auch ohne Neuschaffung von Wohnraum notwendig gewesen wäre wie Mauertrockenlegung, Ersetzen der Holztramdecken durch Stahlbetondecken, Austausch verfallener Böden, Ersatz der alten Holzterasse durch eine Betonstiege, Verbesserung und Verstärkung der bestehenden Elektroleitungen. Dabei übersieht sie, daß nicht ein fiktiver Sachverhalt zu beurteilen ist, sondern der tatsächlich verwirklichte. Dieser besteht nun darin, daß die Beschwerdeführerin das Gebäude - wie auch der im angefochtenen Bescheid zitierten Baubeschreibung im Baubewilligungsbescheid zu entnehmen ist - umbauen ließ, um ein der zeitgemäßen Wohnkultur entsprechendes Objekt herzustellen. Betrachtet man die durchgeführten Maßnahmen daher unter diesem Gesichtspunkt als Gesamtheit, so stellen sie überwiegend und schwerpunktmäßig keine Reparatur des alten Gebäudebestandes, sondern eine Neuherstellung dar. Für einen solchen Fall ist der Aufwand in seiner Gesamtheit als Herstellungsaufwand zu beurteilen, weil der Reparatureffekt als vernachlässigbar in den Hintergrund tritt. Es ist daher nicht ein Anteil der Herstellungskosten, der jenem Betrag entspräche der angefallen wäre, wenn man sich auf eine Reparatur des alten Gebäudes beschränkt hätte, als Instandhaltungsaufwand zu behandeln.

Dem Beschwerdevorbringen ist nicht entnehmbar, daß die belangte Behörde bei Berücksichtigung von "erläuternden Bemerkungen der Beschwerdeführerin im Ergänzungsverfahren" zu einem anderen Ergebnis hätte gelangen können. Aus dem bereits genannten Grund ist es auch nicht wesentlich, "welche Einzelpositionen aus den umfassenden Gesamtfakturen der Altsubstanzsanierung zuzurechnen wären" und, ob die Beschwerdeführerin die von ihr vorgenommene Trennung zwischen Instandhaltungs- und Herstellungsaufwand auf Grund einer "Absprache mit dem

Bauleiter in Übereinstimmung mit den Bauplänen und nach den Regieaufzeichnungen" ermittelt hat. Durch diese Behauptung wird im übrigen die Feststellung der belangten Behörde nicht widerlegt, daß sich anhand der vorgelegten, jeweils die Gesamtleistung betreffenden Baurechnungen nicht nachvollziehen lasse, wie es in den Jahresabschlüssen 1986 und 1987 zu dem dort als Erhaltungsaufwand behandelten Teilbetrag rechnerisch gekommen sei.

Die in der Beschwerde vorgenommene Darstellung des Erhaltungsaufwandes für die Jahre 1986 und 1987 ist gemäß § 41 VwGG als unzulässige Neuerung unbeachtlich. In der Gegenschrift wird zu Recht darauf hingewiesen, daß die Beschwerdeführerin in diesem Vorbringen zu völlig anderen Beträgen für Instandhaltungsaufwand gelangt als in ihrem Vorbringen im Verwaltungsverfahren.

Die Beschwerdeführerin wird daher durch den angefochtenen Bescheid im Rahmen des Beschwerdepunktes in ihren Rechten nicht verletzt. Die Beschwerde war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1993:1992140229.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

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