

Verwaltungsgerichtshof

Zl. 906/52

I M N A M E N D E R R E P U B L I K !

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsidenten Dr. Putz und die Räte Dr. Ondraczek, Dr. Wasniczek, Dr. Schirmer und Dr. Koprivnikar als Richter, im Beisein des Ministerialoberkommissärs Dr. Hüchel als Schriftführer, über die Beschwerde des FW in W, gegen die Berufungsentscheidung der Berufungskommission für Wien bei der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Senat III, vom 29. Februar 1952, Zl. VI 2400/22-1951, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1948, nach durchgeführter öffentlicher Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Erich Schömer, beschlossen, die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Auferlegung eines Säumniszuschlages richtet, als unzulässig zurückzuweisen und zu Recht erkannt.

Die Beschwerde wird im übrigen als unbegründet abgewiesen.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e :

Der Beschwerdeführer führt in S in zwei miteinander verbundenen eigenen Häusern eine Grosshandlung. Er ist im Handelsregister eingetragen und bilanziert nach Wirtschaftsjahren, die jeweils am 1. März beginnen und mit dem Februar des folgenden Jahres enden. Im Jahre 1945 haben seine Häuser einen schweren Bombentreffer erlitten.

In der Gewerbesteuererklärung für das Jahr 1948 hatte der Beschwerdeführer einen Gewinn aus Gewerbebetrieb von 67.100 S ausgewiesen. Diesen hatte er wie folgt ermittelt

Betriebsvermögen am 1. März 1948 ..... 418.819 S

(davon Betriebsrealitäten S 34.094)

hievon als Betriebsvermögen am 1.März 1947 .....	<u>233.237 S</u>
ergibt Vermögenszuwachs .....	185.582 S
hiezü Privatentnahmen .....	<u>70.493 S</u>
ergibt.....	256.075 S
hievon ab Privateinlagen .....	<u>170.462 S</u>
ergibt Bruttogewinn .....	85.613 S
hievon ab dreifache Absetzung für Abnutzung nach dem Steueränderungsgesetz 1949 .....	9.378 S
und Gewerbesteuerückstellung .....	8.932 S <u>18.311 S</u>
verbleibt .....	67.302 S
hievon ab 2% vom Einheitswert der Betriebsgrundstücke .....	<u>117 S</u>
verbleibt Gewinn rund .....	67.100 S

In der Einkommensteuererklärung für dasselbe Jahr hatte der Beschwerdeführer u.a. eine Steuerermässigung wegen aussergewöhnlicher Belastung von 54.513 S beantragt. In einigen Beilagen zu diesen Steuererklärungen hatte der Beschwerdeführer ausgeführt, dass sein Betriebsgebäudekonto die Häuser in S, H-platz, mit den Verkaufslökalen und einer Wohnung und das Magazinsgebäude in S, S-gasse, mit den Kanzleien, Magazinen und den Räumen für die Branntweinerzeugung umfasse. Die erste der beiden Realitäten sei durch Bombenvolltreffer vollständig zerstört und bisher nicht wieder aufgebaut worden, das Haus S-gasse habe so grosse Schäden erlitten (Stiegenhaus eingestürzt, Tür- und Fensterstöcke herausgerissen, Decken zerstört, Dächer unbrauchbar), dass eine Wertminderung zu 85 % eingetreten sei. Dieses Haus habe er zur Aufrechterhaltung des Betriebes und Erlangung einer Wohnung schnellstens instandsetzen lassen müssen. Die Aufwendungen für den Miederaufbau seien im

Wirtschaftsjahr 1947/1948 mit 204.918 S verrechnet. Es handle sich hiebei um abzugsfähige Instandsetzungskosten. Er habe den Wiederaufbau ohne staatliche Hilfe aus dem Erlös für den Familienschmuck seiner Gattin bestritten und es sei nur so möglich gewesen, auch die Steuerquelle für den Staat zu erhalten. Seine Wohnung habe er mit einem Aufwand von 78.332 S herstellen müssen, um die Geschäftsräume, die infolge Kriegsschäden leicht zugänglich gewesen seien, jederzeit vor Einbruch und Plünderung schützen zu können.

Das Finanzamt stellte bei der Gewinnermittlung für das Jahr 1948 den vom Beschwerdeführer in der Bilanz ausgewiesenen Besitzposten von 481.270 S die in der Bilanz enthaltenen Kreditoren von 62.450 S und eine vom Finanzamt berechnete Gewerbesteuerückstellung 1948 von 52.091 S gegenüber, so dass sich ein Betriebsvermögen am 1. März 1948 von 366.729 S und im Vergleich zu dem mit 233.313 S ausgewiesenen Betriebsvermögen vom 28. Februar 1947 ein Vermögenszuwachs von 133.416 S ergab. Nach Zurechnung der Entnahmen und Abrechnung der Einlagen in der vom Beschwerdeführer angegebenen Höhe verblieb ein Bilanzgewinn von 33.447 S. Diesem rechnete das Finanzamt den Aufwand für den Wiederaufbau der Wohnung von 78.332 S und den Herstellungsaufwand für das Betriebsgebäude von 204.918 S, abzüglich eines bereits in der Bilanz des Beschwerdeführers zum 28. Februar 1948 aktivierten Betrages von 6.953 S und einer Absetzung für Abnutzung von 12.245 S (statt richtig berechnet: 10.245 S) hinzu. Dabei legte das Finanzamt der Absetzung für Abnutzung für Betriebsgebäude einen Satz von 5 % zugrunde. So ergab sich ein „tatsächlicher Gewinn“ von 297.499 S und nach Abzug der dreifachen Absetzung für Abnutzung auf Grund des Steueränderungsgesetzes ein steuerlicher Gewinn von 288.120 S. Bei der Veranlagung der Einkommensteuer ging das Finanzamt von diesem Gewinn zuzüglich eines Gewinnes von 3.055 S aus, den die Gattin des Beschwerdeführers in einem von ihr betriebenen Lebensmittelgeschäft erzielt hatte. Der vom Beschwerdeführer geltend gemachte aussergewöhnlichen Belastung versagte es die Anerkennung mit der Begründung, dass sie die Mehrbelastungsgrenze von 10 %

nicht überschreite. Der Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrages nach dem Gewerbeertrag legte es ebenfalls den vorgenannten steuerlichen Gewinn zugrunde.

Der Beschwerdeführer erhob gegen die Steuerbescheide für die Einkommen- und Gewerbesteuer 1948 Berufung. Er sei berechtigt, die Aufwendungen für die Wiedererrichtung des teilweise zerstörten Magazintraktes als abzugsfähige Betriebsausgabe geltend zu machen. Er sei ohnedies dadurch geschädigt, dass die Vergünstigungen zufolge „der ungünstigen Lage“ seines Wirtschaftsjahres sich nicht ausgewirkt hätten. Der für die Errichtung der Wohnung ausgegebene Betrag von S 78.332 sei zum Teile (29.435 S) zur Behebung der Kriegsschäden an den Betriebsräumen verwendet worden. Aber es sei nicht nur dieser Betrag als steuerlich abzugsfähige Betriebsausgabe anzusehen, sondern auch der Restbetrag von 48.093 S, weil die hierfür geschaffene Wohnung nur vorübergehend Wohnzwecken dienen solle. Dies gehe aus der Baubewilligung des Magistrates der Stadt Wien hervor. Auch sei der Behörde bei der Berechnung der Mehrbelastungsgrenze ein Fehler unterlaufen. In einer Ergänzung zu dieser Berufung führte der Beschwerdeführer aus, dass noch wesentliche Teile der beschädigten Gebäude vorhanden gewesen seien und die durchgeführten Reparaturen deshalb, soweit sie den früheren Buchwert überstiegen hätten, abzugsfähig seien. Um einen Neubau, wie ihn die Finanzbehörde annehme, könne es sich schon deshalb nicht handeln, weil ein solcher mindestens 1 1/2 bis 2 Millionen Schillinge gekostet hätte. Auf Aufforderung des Finanzamtes legte der Beschwerdeführer auch Belege über die Instandsetzung des Betriebsgebäudes in der S-gasse mit Hoftrakt sowie über die Demolierungskosten von 23.053 S vor. Die alten Pläne des Betriebsgebäudes seien durch Kriegseinwirkung verlorengegangen. Ausser diesen Aeusserungen des Beschwerdeführers lag der Berufungskommission ein Schreiben des Beschwerdeführers vom 28. Juni 1947 vor, worin der Beschwerdeführer anlässlich der Feststellung des Einheitswertes der Liegenschaften zum 1. Jänner 1946 angegeben hatte, dass das Gebäude H-platz vollständig und das Haus S-gasse zu 85 % zerstört sei und eine für Zwecke der Einheitsbewertung abgegebene

Grundstückbeschreibung vom 26. Mai 1949, worin der Beschwerdeführer angegeben hatte, dass von der gesamten verbauten Fläche (541 m<sup>2</sup>) ein Teil von 477 m<sup>2</sup> auf zerstörte Gebäudeteile entfalle. Im Akt befinden sich weiter zwei Bescheide der Baubehörde. Mit dem einen hievon waren bauliche Umgestaltungen, mit dem anderen Herstellungs- und Wiederinstandsetzungsarbeiten zur Beseitigung von Fliegerschäden bewilligt worden. Im zweiten Bescheid heisst es, dass beim Haus S-gasse eine Neuaufmauerung in der Frontlänge von 11 m notwendig sei. Nunmehr forderte der Vorsitzende des Berufungssenates den Beschwerdeführer auf, die Ausgaben anzugeben, die er im Jahre 1948 geleistet habe und für die er eine Steuerermässigung nach § 33 EStG in Anspruch nehmen wolle, sowie die Räumlichkeiten bekanntzugeben, die in den zerstörten Gebäuden vor Eintritt des Bombenschadens vorhanden gewesen seien, damit beurteilt werden könne, welche Räume beim Wiederaufbau neu geschaffen worden seien. Der Beschwerdeführer beschränkte sich in seinem Antwortschreiben in bezug auf die Bombenschäden darauf, auszuführen, dass die Häuser H-platz und S-gasse betrieblich und daher steuerlich ein einheitliches Ganzes bildeten und dass bei den eingetretenen Kriegsschäden deshalb nicht von der Zerstörung eines Hauses, sondern nur von einem Teilschaden beider Häuser die Rede sein könne. Der Vorsitzende der Berufungskommission versuchte deshalb, noch durch Anfragen bei dem Beschwerdeführer und bei den Baufirmen, die den Wiederaufbau der zerstörten Gebäudeteile besorgt hatten, klarzustellen, wie weit für den Wiederaufbau vorhandene Mauerreste und Fundamente entscheidend gewesen seien. Nunmehr legte der Beschwerdeführer Lichtbilder vor, die den Zustand des Hauses vor und nach dem Wiederaufbau zeigten, und der Geschäftsführer einer der beiden Baufirmen erteilte eine Auskunft, wonach bei der Wiederherstellung des hofseitigen Büros und Lagergebäudes Mauern und zwei Decken zum Teil abgetragen, Kellerdecken repariert und verstärkt, Kaminzüge und Rauchfänge neu aufgebaut, Obergeschossdecken hergestellt und sämtliche Fenster neu ausgemauert werden mussten. Die Fundamente und Bauwerksteile seien beim Wiederaufbau benützt worden, als dessen Kosten dadurch um ungefähr die Hälfte geringer gewesen seien.

Schliesslich forderte der Vorsitzende des Berufungssenates den Beschwerdeführer noch auf, zu der in Aussicht genommenen Annahme einer 50 jährigen Nutzungsdauer für die wiedererrichteten Gebäude Stellung zu nehmen. Der Beschwerdeführer erklärte darauf, dass er mit einer 2 %igem Absetzung für Abnutzung von den aktivierten Aufwendungen im Betrage von 34.094 S einverstanden sei. Er müsse jedoch darauf bestehen, dass die übrigen Instandsetzungskosten als Betriebsausgaben im Jahre 1948 im Sinne des Erlasses des Bundesministeriums für Finanzen vom 19. April 1949 anerkannt werden.

Auf Grund dieser Ergebnisse des durchgeführten Verfahrens hat die Berufungskommission die Berufung des Beschwerdeführers abgewiesen und die Einkommensteuer und Gewerbesteuer für das Jahr 1948 erhöht, wobei sich die Erhöhung aus einer Herabsetzung der vom Finanzamt mit 5 % angenommenen Absetzung für Abnutzung der wiederhergestellten Gebäude auf 2 % ergab. In der Begründung dieses Bescheides hat die Berufungskommission auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes Slg. N. F. Nr. 479 (F)/51 Bezug genommen, nach dem eine teilweise Zerstörung eines Gebäudes in dem Steuerjahr, in dem sie eingetreten ist, nach den Bestimmungen des § 7 EStG als ausserordentliche Absetzung für Abnutzung berücksichtigt werden kann. Der Beschwerdeführer habe von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht, indem er vom Buchwert des Betriebsgebäudes zum 1. März 1944 von 60.643 RM 58.369 RM abgeschrieben und somit zum 1. März 1945 einen Gebäudewert von 2274 RM ausgewiesen habe. Der Umfang des Kriegsschadens gehe aus der vom Beschwerdeführer eingereichten Grundstücksbeschreibung vom 26. Mai 1949 hervor. Ausserdem sei aus der Art der Instandsetzungsarbeiten, aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Fotografien und schliesslich aus dem Umstand, dass Abbruchsarbeiten für einen Betrag von 23.053 S vorgenommen worden seien, zu ersehen, dass es sich um Wiederherstellungen handle. Deswegen müsse der Aufwand (von 204.918 S), der dazu gedient habe, eine vernichtete Einkommensquelle wieder herzustellen, gemäss § 6 Z. 1 in Verbindung mit § 7 Abs. 1 EStG auf die voraussichtliche Nutzungsdauer

der wiedererrichteten Gebäude verteilt werden und sei die vom Finanzamt vorgenommene Aktivierung im Gesetz begründet. Der Beschwerdeführer könne sich auch nicht auf den von ihm bezogenen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen stützen, weil auch nach diesem entsprechend der Verkehrsauffassung nur dann von Erhaltungsaufwand gesprochen werden könne, wenn es sich um Aufwendungen für die Instandhaltung oder Instandsetzung eines Gebäudes handle, die notwendig seien, um ein Gebäude im ordnungsmässigen Zustand zu erhalten, ohne dessen Wesensart zu ändern. In dem neu aufgebauten Gebäude seien jedoch aus 3 Magazinen Verkaufslokale und ausserdem für einen Aufwand von 48.893 S eine Wohnung, wenn auch nur für vorübergehenden Bedarf, geschaffen worden. Uebrigens könne schon nach dem Sprachgebrauch ein Erhaltungsaufwand nicht angenommen werden, wenn ein Wirtschaftsgut in einem Umfang von mehr als 85 % zerstört worden war. Schliesslich habe der erwähnte Erlass des Bundesministeriums für Finanzen auch nicht den Charakter einer Rechtsverordnung, so dass der Beschwerdeführer daraus einen Rechtsanspruch nicht ableiten könne. Auch der vom Beschwerdeführer als Unbilligkeit geltend gemachte Umstand, dass er von den Begünstigungen des Scheingewinngesetzes zufolge des abweichenden Wirtschaftsjahres nicht Gebrauch machen konnte, sei für die Entscheidung massgeblich. Die Nutzungsdauer des wieder aufgebauten Betriebsgebäudes werde auf 50 Jahre geschätzt. Der Beschwerdeführer habe dieser Schätzung laut Eingabe vom 3. Jänner 1952 zugestimmt. Auch könne die Errichtung einer Wohnung für den Beschwerdeführer oder dessen im Betrieb als volle Arbeitskräfte beschäftigten Töchter nicht als Betriebsausgabe angesehen werden. Es handle sich hier genau so wie beim Wiederaufbau des Betriebsgebäudes um die Schaffung einer Einkommensquelle. Schliesslich sei auch das Begehren des Beschwerdeführers auf Steuerermässigung nach § 33 EStG unbegründet.

Diesen Bescheid der Berufungskommission bekämpft der Beschwerdeführer mit der vorliegenden Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die inhaltliche Rechtswidrigkeit erblickt er darin, dass sich die belangte Behörde auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes berufen habe, das von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gehandelt habe, während der Bombenschaden im Falle des Beschwerdeführers ein Betriebsgebäude getroffen habe. Die Verfahrensvorschriften aber seien verletzt, weil die Behörde Erklärungen des Beschwerdeführers anlässlich der Betriebsprüfung oder anlässlich der Abgabe einer Grundstücksbeschreibung für ihren Standpunkt nicht habe ins Treffen führen dürfen, da diese Erklärungen unter ganz anderen Gesichtspunkten abgegeben worden seien. Die Behörde hätte deshalb über den Umfang der Kriegsschäden Ermittlungen pflegen müssen. Der Beschwerdeführer könne durch Bescheinigungen der Polizei nachweisen, dass er sofort nach Eintritt des Bombenschadens den Betrieb in den alten Verkaufslökalen weitergeführt habe. Aus den von ihm vorgelegten Fotografien habe die Behörde nicht ohne weiteres auf den Umfang der Zerstörungen schliessen können, weil ein solcher Schluss ohne entsprechende fachliche Kenntnisse nicht möglich sei. Auch könne der Hinweis auf die Kosten der Abbrucharbeiten die Rechtsauffassung der Behörde nicht stützen. Wenn über die Behandlung von Kriegsschäden ein Erlass des Bundesministeriums für Finanzen ergangen sei, so seien die Verwaltungsbehörden daran gebunden und könnten sie nicht darauf verweisen, dass es sich um eine rechtlich unverbindliche Verwaltungsanweisung handle. Die voraussichtliche Nutzungsdauer von 50 Jahren habe die Behörde willkürlich angenommen, tatsächlich stelle die Benutzung als Wohnung nur eine vorübergehende Notmassnahme dar. Die Feststellung der Behörde, dass sich der Beschwerdeführer mit der Abschreibung in 50 Jahren einverstanden erklärt habe, sei aktenwidrig, seine Zustimmung habe sich nur auf die Absetzung von dem aktivierten Teil der Wiederherstellungsaufwendungen bezogen. Auch hätten die Aufwendungen nicht allein den Wiederaufbau, sondern auch die Ausbesserung von Schäden an dem stehengebliebenen Gebäudeteil betroffen. Die Weigerung der belangten Behörde, eine aussergewöhnliche Belastung anzuerkennen, hat der Beschwerdeführer in seiner schriftlichen Beschwerde gleichfalls bekämpft, doch hat er bei der Verhandlung vor dem Gerichtshof erklärt, seine Ansprüche in dieser Hinsicht nicht aufrechtzuerhalten.



Schliesslich wendet sich der Beschwerdeführer dagegen, dass ihm vom Finanzamt Säumniszuschläge von 2.901 S auferlegt worden seien, eine dagegen erhobene schriftliche Beschwerde aber unerledigt geblieben sei.

Die Auferlegung des Säumniszuschlages hat nicht den Gegenstand des angefochtenen Bescheides gebildet. In diesem Punkt war daher der Instanzenzug nicht erschöpft und die Beschwerde deshalb gemäss § 34 VwGG 1952 als unzulässig zurückzuweisen. Im übrigen hat der Gerichtshof erwogen:

Da die Firma des Beschwerdeführers im Handelsregister eingetragen ist, hat der Beschwerdeführer den einkommensteuerpflichtigen Gewinn aus Gewerbebetrieb nach § 5 des Einkommensteuergesetzes, DRGBl. I 1939 S. 297 (EStG) zu ermitteln. Dabei hat er auch die Vorschriften des § 6 EStG über die Bewertung zu befolgen. § 6 Z. 1 Abs. 1 schreibt vor, dass Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen, mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach § 7 EStG anzusetzen sind. § 7 Abs. 1 letzter Satz EStG lässt Absetzungen auch für aussergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung zu. Eine solche aussergewöhnliche Abnutzung liegt auch dann vor, wenn ein Gebäude ganz oder zum Teil durch Kriegseinwirkungen zerstört wird (vgl. hg. Erkenntnis Slg. Nr. 175 (F)/1950).

Nach diesen Bestimmungen ist also der Besitzer eines durch Bombentreffer zerstörten Hauses berechtigt, den Wert dieses Hauses im Jahre der Zerstörung in seinen Büchern durch eine Absetzung für aussergewöhnliche Abnutzung abzuschreiben. Baut er das Haus später wieder auf, dann liegt im Jahre des Wiederaufbaues eine Neuanschaffung vor, deren Kosten zwar Betriebsausgaben darstellen, die aber sein Anlagevermögen um den gleichen Betrag erhöht, daher in der Endbilanz als Besitzpost auszuweisen ist, deshalb vorerst gewinnvermehrend wirkt und nur in der Folge laufende Absetzungen für Abnutzung ermöglicht, die sich auf die gesamte betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verteilen. Anders ist die Rechtslage nur dann, wenn die Aufwendungen, die zur Behebung des Bombenschadens gemacht worden sind, das Mass der laufenden

Instandhaltungsarbeiten nicht übersteigen. In diesem Fall ist der Besitzer des Hauses nicht verpflichtet, eine den Aufwendungen entsprechende Besitzpost in seine Schlussbilanz aufzunehmen, er ist dann aber auch andererseits nicht berechtigt, den erlittenen Schaden zum Anlass für eine Absetzung für aussergewöhnliche Abnutzung zu machen.

Wenn die belangte Behörde im gegebenen Fall den Aufwand, den der Beschwerdeführer im Wirtschaftsjahr 1947/1948 für den Wiederaufbau seiner Häuser gemacht hat, dem erklärten Gewinn dieses Jahres mit der Begründung zuzuschlagen hat, dass es sich nicht um einen blossen Erhaltungsaufwand, sondern um Herstellungskosten für die zerstörten Gebäude handle, so ist sonach die Rechtsansicht, von der sie sich leiten liess, unanfechtbar, der Beschwerdegrund einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit ihres Bescheides also ungerechtfertigt. Insbesondere kann der belangten Behörde auch nicht zum Vorwurf gemacht werden, dass sie sich zu Unrecht auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes Slg. Nr. 479 (F)/1951 berufen habe, weil dieses Erkenntnis nicht von Betriebsgebäuden-, sondern von Mietwohnhäusern handle; denn, wie der Gerichtshof bereits in den Entscheidungsgründen dieses Erkenntnisses ausgeführt hat, ist die Rechtslage, soweit sie für die hier umstrittene Frage in Betracht kommt, in beiden Fällen die gleiche. Ebenso wenig könnte der Beschwerdeführer aber auch aus dem von ihm bezogenen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen über das Gesetz hinaus irgendwelche Rechtsansprüche ableiten, denn diesem Erlass kann mangels Verlautbarung im Bundesgesetzblatt nicht der Charakter einer Rechtsverordnung zukommen, die für einen Steuerpflichtigen Rechte oder Pflichten begründen könnte.

Fraglich könnte also nur sein, ob das durchgeführte Verfahren der belangten Behörde eine hinreichende Grundlage für die Annahme bilden konnte, dass der Aufwand des Beschwerdeführers nicht bloss der Erhaltung bestehender, sondernder Wiederherstellung zerstörter Gebäude gedient hat. In dieser Hinsicht ist zunächst zu beachten, dass der Beschwerdeführer selbst im Jahre 1944/1945 eine Absetzung für aussergewöhnliche Abnutzung seiner Betriebsgebäude in Anspruch genommen hat,

die mehr als 96 % des Buchwertes (58.369 RM von 60.643 RM) betragen hat, und dass er damit einen Anspruch geltend gemacht hat, den er nur bei einem praktisch der völligen Zerstörung der Gebäude gleichkommenden Schaden erheben konnte. Wenn er die auf den Wiederaufbau seiner Häuser verwendeten Beträge nunmehr als blosse Instandhaltungskosten bezeichnet, setzt er sich also zu seinem eigenen früheren Standpunkt in Widerspruch. Die Behörde durfte aber auch die vom Beschwerdeführer anlässlich der Betriebsprüfung und im Verfahren zur Feststellung der Einheitswerte abgegebenen Erklärungen als Beweismittel heranziehen und würdigen. Wenn der Beschwerdeführer in der Grundstückbeschreibung die Teilfläche, die auf den zerstörten Teil der Gebäude entfällt, mit 477 m<sup>2</sup>, also mit 88,17 % der gesamten verbauten Fläche angegeben hat, konnte die Behörde folgerichtig annehmen, dass das Ausmass der Zerstörungen vom Beschwerdeführer mit 85 % richtig geschätzt worden sei. Auch aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Fotografien konnte die Berufungskommission unbedenklich darauf schliessen, dass die zerstörten Gebäudeteile dem Betrieb nicht mehr dienen konnten. Schon angesichts dieser Beweismittel wären andere Erhebungen über die Kriegsschulden nicht erforderlich gewesen. Da sich die belangte Behörde noch weiter auf die Aussage des technischen Leiters einer der Baufirmen stützen konnte, aus der umfangreiche Wiederaufbauarbeiten hervorgehen, ist der vom Beschwerdeführer erhobene Vorwurf des Verfahrensmangels unbegründet. Dass sich die belangte Behörde mit den baubehördlichen Bescheiden in der Berufungsentscheidung nicht besonders auseinandergesetzt hat, kann schon deshalb keinen erheblichen Verfahrensmangel bilden, weil aus diesen Bescheiden keine genauen Angaben über den Umfang der Wiederaufbauarbeiten hätten gewonnen werden können. Aber auch der Behauptung des Beschwerdeführers, dass ein Wiederherstellungsaufwand schon deshalb nicht vorliegen könne, weil der Wiederaufbau nur rund 300.000 S gekostet habe, jedoch für die Neuherstellung der Gebäude ein Aufwand von 1 1/2 bis 2 Millionen Schilling notwendig gewesen wäre, kann keine entscheidende Bedeutung beigemessen werden; denn für die Beurteilung, ob Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand vorliegt, ist nicht der Umfang der

Wiederaufbauarbeiten entscheidend, es kommt nur darauf an, ob Gebäudeteile zerstört oder so beschädigt waren, dass Aufwendungen erforderlich waren, um ein zerstörtes Wirtschaftsgut des Anlagevermögens wiederherzustellen. Hierbei war es steuerlich gleichgültig, ob der zerstörte Gebäudeteil dem Betrieb oder Wohnzwecken des Beschwerdeführers oder seiner im Betrieb beschäftigten Töchter zu dienen hatte (§ 8 Abs. 1 EStG).

Ebensowenig wie die Einwendungen des Beschwerdeführers gegen die Behandlung seiner Baukosten als Wiederherstellungsaufwand konnten aber auch seine Einwendungen gegen die von der Behörde vorgenommene Schätzung der Nutzungsdauer auf 50 Jahre Erfolg haben. Der Beschwerdeführer irrt nämlich, wenn er glaubt, die Absetzung auf den Zeitraum abstellen zu können, durch den er oder seine Familie die wieder hergestellten Räume voraussichtlich bewohnen werden, entscheidend ist vielmehr der Zeitraum, für den mit der Möglichkeit irgend einer wirtschaftlichen Nutzung zu rechnen ist. Uebrigens muss der Behörde die Befugnis zugestanden werden, Absetzungen für abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens auf Grund allgemein anerkannter Erfahrungssätze zu schätzen. Allerdings ist sie verpflichtet, das Ergebnis dieser Schätzung dem Steuerpflichtigen zur Stellungnahme vorzuhalten, damit dieser allenfalls besondere Umstände geltend machen kann, die eine von der Ermittlung abweichende Absetzung begründen. Dies hat die Behörde im vorliegenden Fall zwar unterlassen. Dieser Unterlassung kann hier aber keine entscheidende Bedeutung beigemessen werden, weil der Beschwerdeführer, auch nachdem er vom angenommenen Abschreibungssatz von 2% Kenntnis erlangt hatte, keine hinreichenden Gründe vorgebracht hat, die einen höheren Abschreibungssatz hätten rechtfertigen können. Auf die Frage, ob es aktenwidrig war, dass die Behörde die Zustimmung des Beschwerdeführers zum zweiprozentigen Abschreibungssatz angenommen hat, hatte es unter diesen Umständen nicht anzukommen.

Die Einwendungen des Beschwerdeführers, dass in den Ausgaben für die Wiederaufbauarbeiten zum Teil Ausgaben für Instandsetzungen an erhalten

gebliebenen Gebäudeteilen enthalten seien, wurde im Verwaltungsverfahren nicht vorgebracht. Sie sind deshalb gemäss § 41 VwGG 1952 als unzulässige Neuerung im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtlich. Ebenso wenig brauchte sich der Gerichtshof aber auch mit den Beschwerdeeinwänden gegen die Verweigerung der Anerkennung einer aussergewöhnlichen Belastung zu befassen, da der Beschwerdeführer diese Einwände bei der Verhandlung fallen gelassen hat.

Die Beschwerde war sohin, soweit sie nicht gemäss § 34 VwGG 1952 als unzulässig zurückzuweisen war, nach § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

W i e n , am 20. Jänner 1953