

## Gericht

Verwaltungsgerichtshof

## Entscheidungsdatum

25.02.1997

## Geschäftszahl

92/14/0039

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des Dr. R in A, vertreten durch Dr. J, Rechtsanwalt in H, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) vom 20. Dezember 1991, Zl 30.833-3/91, betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer sowie Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrages für die Jahre 1983 bis 1985, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer erwarb mit Kaufverträgen vom März 1984 aus einer Konkursmasse Teile einer Liegenschaft in N samt den darauf befindlichen Baulichkeiten und Kraftwerksanlagen um einen Gesamtkaufpreis von S 4 Mio. Die Übergabe des Kaufgegenstandes war diesen Verträgen zufolge bereits mit 1. April 1983 erfolgt. Am 25. April 1983 schloß der Beschwerdeführer mit der T-AG ein Stromlieferungsübereinkommen, in welchem sich diese verpflichtete, den im Kraftwerk erzeugten Stromüberschuß zu bestimmten Preisen zu übernehmen. Am 30. Dezember 1983 reichte der Beschwerdeführer beim Finanzamt einen Fragebogen anlässlich der Eröffnung eines Gewerbebetriebes ein, in welchem er mitteilte, daß er seit 1. April 1983 ein Elektrizitätswerk unter dem Firmennamen EW ... (Familiennamen des Beschwerdeführers), N (in der Folge mit Kraftwerk N bezeichnet) betreibe. Mit Schreiben vom 3. Jänner 1988 zeigte der Beschwerdeführer die Beendigung dieser unternehmerischen Tätigkeit mit 31. Dezember 1987 an, nachdem am 1. Dezember 1987 eine GmbH gegründet worden war, an welcher sich der Beschwerdeführer mit 10 % und seine Söhne J mit 49 % und P mit 41 % beteiligt hatten. Unter anderem für die Jahre 1983 bis 1986 wurde der Beschwerdeführer hinsichtlich des Kraftwerkes N zur Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer veranlagt. Anlässlich einer beim Beschwerdeführer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung im Jahr 1986 wurde festgestellt, daß die für das Kraftwerk N geführten Aufzeichnungen keine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich, sondern nur eine solche durch Einnahmen-Ausgabenrechnung gemäß § 4 Abs 3 EStG 1972 zuließen. Überdies wurde das Dienstverhältnis des Beschwerdeführers mit seinem Sohn J steuerlich nicht anerkannt, weil in den Jahren 1983 bis 1985 keinerlei Lohnauszahlungen erfolgt seien. Das Finanzamt erließ in der Folge entsprechende Abgabenbescheide. Gegen den Einkommensteuerbescheid 1985 erhob der Beschwerdeführer Berufung mit der Begründung, es sei ungerecht, wenn "die Stundung der Lohnzahlung" steuerlich nicht anerkannt werde.

Auf Grund einer Einantwortungsurkunde und eines Übergabsvertrages erwarb die Ehefrau des Beschwerdeführers von ihrem Vater und von ihrer Mutter unentgeltlich eine Liegenschaft in T mit einem darauf befindlichen Elektrizitätswerk. Dieses war bis 1968 ein Elektrizitäts-Versorgungsunternehmen. Mit Bescheid des Amtes der Tiroler Landesregierung aus 1968 wurde im wesentlichen wegen technischer Mängel des Kraftwerkes und damit verbundener mangelhafter Stromversorgung des Versorgungsgebietes die T-AG in das Versorgungsgebiet dieses Kraftwerkes eingewiesen, dem Kraftwerk die Versorgungstätigkeit untersagt und dessen Leitungsnetz zugunsten der T-AG enteignet. In der Folge sei das Elektrizitätswerk nur noch im Leerlauf als reiner Privatbetrieb weiter betrieben worden. Gleichzeitig mit dem oben erwähnten Fragebogen des Beschwerdeführers anlässlich der Eröffnung seines Gewerbebetriebes wurde auch ein von der Ehefrau des

Beschwerdeführers unterfertigter gleichartiger Fragebogen beim Finanzamt eingereicht, in welchem mitgeteilt wurde, daß seit 1. März 1983 ein Elektrizitätswerk unter dem Firmennamen EW ... (Familiename des Beschwerdeführers und seiner Ehefrau), T (in der Folge mit Kraftwerk T bezeichnet) betrieben werde. In diesem Fragebogen wird darauf hingewiesen, daß die den Fragebogen unterzeichnende Ehefrau des Beschwerdeführers von diesem als Bevollmächtigtem vertreten werde. In der Folge wurden für die Ehefrau des Beschwerdeführers - unterzeichnet vom Beschwerdeführer als "steuerlicher Vertreter" - Umsatz- und Einkommensteuererklärungen abgegeben und die Ehefrau des Beschwerdeführers vom Finanzamt zur Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer veranlagt. Anlässlich eines Berufungsverfahrens der Ehefrau des Beschwerdeführers gegen die Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide 1983, in welchem die Werte des Anlagevermögens hinsichtlich des 1983 in Betrieb genommenen Kraftwerkes T strittig waren, wurde von der Abgabenbehörde festgestellt, daß am 11. Oktober 1982 mit der T-AG ein Stromlieferungsübereinkommen zustande gekommen sei, demzufolge nach Errichtung der entsprechenden Anschlußanlagen ua überschüssige Elektrizitätsmengen des Kraftwerkes T in das Netz der T-AG einzuspeisen gewesen seien, was ab Jänner 1983 geschehen sei. Das Stromlieferungsübereinkommen sei vom Beschwerdeführer im eigenen Namen abgeschlossen und die in der Folge an die T-AG gelegten Rechnungen über Stromlieferungen seien vom Beschwerdeführer gelegt worden. Im Hinblick darauf wurde der angeführten Berufung der Ehefrau des Beschwerdeführers mit Berufungsentscheidung stattgegeben, weil ihr die Unternehmereigenschaft nicht zukomme und auch die Einkünfte aus dem Kraftwerk T dem Beschwerdeführer und nicht seiner Ehefrau zuzuordnen seien. Gleichzeitig wurden aber die oben erwähnten Verfahren des Beschwerdeführers hinsichtlich der Jahre 1983 bis 1985 - soweit sie rechtskräftig abgeschlossen waren - gemäß § 303 Abs 4 BAO wiederaufgenommen und neue Sachbescheide erlassen, in welchen die Unternehmereigenschaft des Beschwerdeführers auch auf das Kraftwerk T erstreckt wurde und die Einkünfte aus diesem Kraftwerk dem Beschwerdeführer zugerechnet wurden. Überdies wurden die Kraftwerke N und T als einheitlicher Gewerbebetrieb beurteilt. Der Beschwerdeführer erhob auch gegen diese Bescheide Berufung, worin im wesentlichen ausgeführt wurde, daß seine Ehefrau grundbücherliche Eigentümerin des Kraftwerkes T sei und die T-AG das "beanstandete" Stromlieferungsübereinkommen auf den Namen seiner Ehefrau berichtet habe und daher keine "formalen Mängel" mehr entstehen würden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden die Berufungen in den vor dem Verwaltungsgerichtshof strittigen Punkten abgewiesen. Hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer wurde dies neben dem Umstand, daß das Stromlieferungsübereinkommen bezüglich des Kraftwerkes T vom Beschwerdeführer im eigenen Namen abgeschlossen worden sei, im wesentlichen damit begründet, daß sämtliche Ausgangsrechnungen und ein Großteil der dem Senat vorliegenden Rechnungen aus den Jahren 1983 bis 1985 auf den Namen des Beschwerdeführers gelautet hätten und auf den restlichen Eingangsrechnungen als Leistungsempfänger das EW ... (Familiename der Ehegatten), T aufscheine, während seine Ehefrau in keiner Weise als Unternehmer in Erscheinung getreten sei und auch ein Schreiben der T-AG aus dem Jahr 1987, wonach die Ehefrau des Beschwerdeführers mit Februar 1987 als Rechtsnachfolgerin ihres Ehegatten in das Stromlieferungsübereinkommen eingetreten sei, bestätige, daß bis dahin der Beschwerdeführer Vertragspartner der T-AG gewesen sei. Allein aus der Tatsache, daß die Liegenschaft und die Kraftwerksanlagen in T im Eigentum der Ehefrau des Beschwerdeführers stünden, folge keineswegs, daß auch die daraus erzielten Einkünfte dieser zugerechnet werden müßten. Die Frage sei vielmehr nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden. Demnach sei aber das Kraftwerk T in den Streitjahren vom Beschwerdeführer auf eigene Rechnung betrieben worden. Er habe nicht nur die maßgeblichen Vereinbarungen mit der T-AG geschlossen und nach außen hin Leistungen erbracht, es seien ihm auch die Einnahmen daraus (durch Überweisung auf sein Bankkonto) zugeflossen. Daß das Kraftwerk vom Beschwerdeführer nur in Vertretung seiner Ehefrau geführt worden wäre, sei nach außen in keiner Weise zum Ausdruck gekommen. Zur Begründung der Ansicht, die Kraftwerke seien als einheitlicher Gewerbebetrieb anzusehen, wurde auf die Gleichartigkeit der Betriebe, den dahin bestehenden organisatorischen Zusammenhang, daß die Wartung der Anlagen vom Beschwerdeführer und seinen Söhnen besorgt worden sei, und darauf hingewiesen, daß der räumliche Abstand zwischen den Kraftwerken von 12 km nicht entscheidend ins Gewicht fiele. Auch das getrennte Rechnungswesen könne nicht entscheidend gegen das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit gewertet werden, zumal die Zahlungen der T-AG jeweils für beide Kraftwerke gemeinsam (in einer Summe) eingegangen seien.

Zur Frage der Gewinnermittlung wurde die Ansicht vertreten, daß die vom Beschwerdeführer vorgelegten Aufzeichnungen den Mindestanforderungen eines Betriebsvermögensvergleiches nicht entsprochen hätten. Abgesehen davon, daß die Buchungen auf den einzelnen Konten erst im nachhinein (nach Ablauf des Geschäftsjahres) erfolgt seien, habe es sich bei den Aufzeichnungen inhaltlich im wesentlichen nur um Aufzeichnungen der eingegangenen Betriebseinnahmen und der bezahlten Betriebsausgaben gehandelt. Eine Bestandsverrechnung fehle gänzlich. Es seien weder Forderungen noch Verbindlichkeiten nach Maßgabe ihres Entstehens erfaßt worden, noch seien mangels vollständiger Aufzeichnung der Geldbewegungen die Geldbestände zu ersehen. Auch fehlten geschlossene Aufzeichnungen der Privateinlagen und Privatentnahmen. Die geführten Aufzeichnungen hätten daher eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG 1972 nicht zugelassen.

Die Verweigerung der Anerkennung eines Dienstverhältnisses des Beschwerdeführers mit seinem Sohn J begründete die belangte Behörde im wesentlichen damit, daß die für eine Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen erforderlichen Voraussetzungen nicht gegeben seien.

Eine das Kraftwerk T betreffende AfA hinsichtlich der nicht vom Beschwerdeführer selbst anlässlich der Wiederaufnahme der Stromerzeugung investierten Wirtschaftsgüter stehe schon deshalb nicht zu, weil der Beschwerdeführer diesbezüglich weder zivilrechtlicher Eigentümer sei, noch als wirtschaftlicher Eigentümer der betreffenden Wirtschaftsgüter angesehen werden könne.

Der Beschwerdeführer beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Zurechnung der Umsätze und Einkünfte, Kraftwerk T:

§ 24 BAO regelt die Zurechnung von Wirtschaftsgütern, nicht

jedoch die Zurechnung von Einkünften. Die Zurechnung von Wirtschaftsgütern und die Zurechnung von Einkünften müssen sich daher nicht decken. Für die Zurechnung von Einkünften kommt es nämlich entscheidend darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung der Einkünfte und damit über die Einkünfte disponieren kann.

Zurechnungssubjekt hinsichtlich der Einkünfte ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist die nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Die rechtliche Gestaltung ist nur maßgebend, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergibt (vgl das hg Erkenntnis vom 29. Mai 1990, 90/14/0002).

Die Frage, wer grundbücherlicher Eigentümer der Liegenschaft in T mit den darauf befindlichen Kraftwerksanlagen ist, auf welchen Umstand sich der Beschwerdeführer im Ergebnis ausschließlich für die seiner Ansicht nach unrichtige Zurechnung der damit im Zusammenhang stehenden Einkünfte beruft, ist daher nicht entscheidend.

Unbestritten ist, daß der Beschwerdeführer das im Zusammenhang mit dem Kraftwerk T stehende Stromlieferungsübereinkommen mit der T-AG vom 11. Oktober 1982 im eigenen Namen abgeschlossen hat. Wenngleich der Beschwerdeführer selbst nicht behauptet (hat), gegenüber der T-AG - ebenso wie gegenüber dem Finanzamt - als Bevollmächtigter seiner Ehefrau aufgetreten zu sein, mag es zutreffen, daß die entsprechenden Einkünfte in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Ehefrau des Beschwerdeführers zuzurechnen gewesen wären, wenn ungeachtet der Vertragsgestaltung in der Folge die Ehefrau des Beschwerdeführers nach außen (unternehmerisch) aufgetreten wäre. Dies ist jedoch nicht der Fall. Nach der unbestrittenen Sachverhaltsannahme der belangten Behörde sind sämtliche Ausgangsrechnungen vom Beschwerdeführer ausgestellt worden und lauten - soweit als Leistungsempfänger nicht das mit dem Familiennamen und der Ortsbezeichnung umschriebene Elektrizitätswerk angeführt ist - die Eingangsrechnungen auf den Beschwerdeführer. Die entsprechenden Einnahmen sind auf das Bankkonto des Beschwerdeführers überwiesen worden. Wenn die belangte Behörde bei diesen in einem mängelfreien Verfahren getroffenen Sachverhaltsfeststellungen zur Ansicht gelangt ist, daß die entsprechenden Einkünfte nach der nach außen in Erscheinung getretenen Gestaltung der Dinge und insofern durchaus auch in Einklang mit der rechtlichen Gestaltung, nämlich dem zwischen dem Beschwerdeführer und der T-AG abgeschlossenen Stromlieferungsübereinkommen, dem Beschwerdeführer zuzurechnen sind und der Beschwerdeführer das Unternehmerrisiko getragen hat, kann darin keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

2. Einheitlicher Gewerbebetrieb:

Der Beschwerdeführer behauptet, daß die beiden Kraftwerke schon wegen der unterschiedlichen Besitzverhältnisse und der unterschiedlichen Unternehmereigenschaft keinen einheitlichen Gewerbebetrieb darstellen könnten. Nun trifft es wohl zu, daß für den Fall der Zurechnung der Einkünfte aus dem Betrieb der jeweiligen Kraftwerke an den Beschwerdeführer einerseits und seine Ehefrau andererseits und einer entsprechenden Annahme der jeweiligen Unternehmereigenschaft die Beurteilung der Kraftwerke als einheitlicher Gewerbebetrieb verfehlt wäre. Eine derartige Beurteilung ist aber, wie sich aus den oben angeführten Erwägungen ergibt, in nicht als rechtswidrig zu erkennender Weise nicht erfolgt. Die Eigentumsverhältnisse an Liegenschaften und Wirtschaftsgütern, mit Hilfe derer Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt werden, sind aber für sich betrachtet nicht entscheidend, weil ein Gewerbebetrieb auch mit (allenfalls teilweise) nicht im Eigentum des Betriebsinhabers stehenden Wirtschaftsgütern geführt werden kann.

Das Beschwerdevorbringen ist daher auch in diesem Punkt nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen.

3. Gewinnermittlung:

Der Beschwerdeführer bringt hiezu vor, die von ihm geführten Aufzeichnungen seien mehr als eine Einnahmen-Ausgabenrechnung, weil die Geschäftsfälle auf Konten und Journale gebucht würden. Unbestritten geblieben sind jedoch die Ausführungen der belangten Behörde, wonach die Buchungen auf den Konten erst im nachhinein (nach Ablauf des Geschäftsjahres) erfolgt seien. Der Beschwerdeführer räumt hinsichtlich des Lieferantenkontos sogar ausdrücklich ein, daß darauf nur die am Jahresende offenen Rechnungen gebucht

worden seien. Damit bestätigt der Beschwerdeführer aber letztlich die Ansicht der belangten Behörde, daß es sich bei den Aufzeichnungen inhaltlich nur um solche der eingegangenen Betriebseinnahmen und bezahlten Betriebsausgaben, nicht aber um eine Buchführung handelt, welche die Voraussetzung für eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ist. Bloße Bestandsübersichten zum Schluß eines Wirtschaftsjahres genügen nämlich nicht (vgl das hg Erkenntnis vom 11. Juni 1991, 90/14/0171). Daran kann auch der Umstand nichts ändern, daß der Umfang der "Buchhaltung" deshalb sehr gering sei, weil es sich beim Betrieb um ein Kleinunternehmen handle, welches keinen Warenverkehr aufweise, nur ein Kunde (die T-AG) vorhanden sei und die Eingangsrechnungen innerhalb der Fälligkeit bezahlt würden.

Die Beschwerde zeigt daher auch in diesem Punkt keine Rechtswidrigkeit auf.

#### 4. Dienstverhältnis mit dem Sohn:

Auch darin, daß die belangte Behörde ein Dienstverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seinem Sohn J nicht anerkannt hat, kann aus folgenden Gründen keine Rechtswidrigkeit erblickt werden: Wie die belangte Behörde richtig ausgeführt hat, können Verträge zwischen nahen Angehörigen nur dann Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl für viele etwa das hg Erkenntnis vom 21. Februar 1996, 92/14/0041). Zu Recht vertritt die belangte Behörde in diesem Zusammenhang die Ansicht, wesentliches Merkmal eines Dienstverhältnisses sei auch, daß der Arbeitnehmer für seine Dienstleistungen laufend ein angemessenes Entgelt erhält. Der Verwaltungsgerichtshof teilt die Ansicht der belangten Behörde, daß eine Stundung des auszuzahlenden Arbeitslohnes durch den Arbeitnehmer vom Beginn des "Dienstverhältnisses" an und auf unbestimmte Zeit, somit ein wie im Beschwerdefall jahrelanges Unterbleiben von Lohnzahlungen einem Fremdvergleich nicht standhält. Der Hinweis des Beschwerdeführers auf das Alter seines Sohnes (22 Jahre im Jahre 1983) kann der Beschwerde in diesem Punkt schon deshalb nicht zum Erfolg verhelfen, weil eine familiäre Beistandsleistung auf kein bestimmtes Alter beschränkt ist.

Mit dem Hinweis auf eine durchgeführte Lohnsteuerprüfung, anlässlich welcher die ordnungsgemäße Entrichtung der Lohnabgaben festgestellt worden sei, wird kein für die Feststellung des im vorliegenden Fall maßgebenden Sachverhältnisses relevanter Umstand aufgezeigt, zumal der Beschwerdeführer nicht behauptet, dem Lohnsteuerprüfer vom Umstand der Nichtauszahlung der auf den Lohnkonten ausgewiesenen Auszahlungsbeträge Mitteilung gemacht zu haben. Mit dem Hinweis auf die entrichteten Sozialversicherungsbeiträge wird im Hinblick auf die vorstehenden Ausführungen über das Nichtvorliegen eines steuerlich anzuerkennenden Dienstverhältnisses ebenfalls keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

#### 5. AfA beim Kraftwerk T:

In diesem Punkt räumt der Beschwerdeführer ein, daß er hinsichtlich der nicht von ihm angeschafften Wirtschaftsgüter weder zivilrechtlicher noch wirtschaftlicher Eigentümer war, weshalb von ihm auch eine AfA nicht geltend gemacht werden könne. Es erübrigt sich daher ein Eingehen auf das diesen Punkt betreffende Beschwerdevorbringen.

#### 6. AfA beim Kraftwerk N:

Im angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde neben der Behandlung der einzelnen Berufungspunkte die Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide - soweit dies hier relevant ist - auch hinsichtlich der AfA-Bemessungsgrundlage der im Rahmen des Erwerbes der Liegenschaft durch den Beschwerdeführer miterworbenen Maschinen nach Gewährung des Parteienghörs insofern abgeändert, als sie bei deren Berechnung laut Begründung des angefochtenen Bescheides von den in einem Sachverständigengutachten dargestellten Wertverhältnissen ausging. In diesem Gutachten war für den Kaufgegenstand ein Gesamtwert von rd S 3 Mio bei Wertverhältnissen von 33 % (Grund und Boden), 28 % (Baulichkeiten) und 39 % Maschinen und Betriebsvorrichtungen angesetzt worden. Die tatsächlichen Anschaffungskosten betragen - wie eingangs der Entscheidungsgründe erwähnt - S 4 Mio.

Wie bereits im Verwaltungsverfahren über Vorhalt vertritt der Beschwerdeführer auch in der Beschwerde die Ansicht, daß der in dem erwähnten Gutachten für Grund und Boden sowie Baulichkeiten angesetzte Wert, wie er bereits in einer Berufungsentscheidung der belangten Behörde betreffend Grunderwerbsteuer angesetzt worden war, von den tatsächlichen Anschaffungskosten abzuziehen wäre und die Differenz als AfA-Bemessungsgrundlage heranzuziehen sei, weil im Hinblick auf den rechtskräftigen Bescheid (betreffend Grunderwerbsteuer) eine "neuerliche Bewertung" nicht mehr vorzunehmen sei.

Auch in diesem Punkt kann der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht des Beschwerdeführers schon deshalb nicht teilen, weil im Verfahren betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer keine Bindung an die einem allfälligen Grunderwerbsteuerbescheid zugrunde liegenden Sachverhaltsannahmen betreffend den Wert eines Grundstückes besteht.

Darüberhinaus hat der Beschwerdeführer aber auch nicht dargetan, weshalb entgegen den auf das hg Erkenntnis vom 7. September 1990, 86/14/0084, gestützten Ausführungen im angefochtenen Bescheid im Beschwerdefall ein in Relation zu den Wertverhältnissen laut dem erwähnten Sachverständigengutachten höherer Anteil der tatsächlichen Anschaffungskosten des gesamten Kaufgegenstandes auf die Maschinen (und

Betriebsvorrichtungen) entfallen sollte. In dem zitierten Erkenntnis hat der Gerichtshof ausgeführt, daß bei der Aufteilung der Anschaffungskosten einer bebauten Liegenschaft auf den Gebäudewert einerseits und den Wert von Grund und Boden andererseits die Differenzmethode nur in jenen Fällen zu einem wirklichkeitsnahen Ergebnis führen kann, in denen der Wert von Grund und Boden unbedenklich festgestellt werden kann und der tatsächliche Gesamtkaufpreis für die bebaute Liegenschaft weitgehend ihrem Verkehrswert entspricht. Andernfalls ist der Methode des Sachwertverhältnisses der Vorzug zu geben.

Dies muß auch und umsomehr im Beschwerdefall gelten, in welchem der Wert sowohl von Grund und Boden als auch von Baulichkeiten als auch von Maschinen sowie Betriebsvorrichtungen unbedenklich festgestellt wurde, - zumindest hat der Beschwerdeführer keine Bedenken dagegen vorgetragen - deren Gesamtwert (S 3 Mio) aber den tatsächlichen Anschaffungskosten (S 4 Mio) nicht entspricht.

Da die Beschwerde somit insgesamt nicht geeignet ist, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, war sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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