

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

30.03.2011

Geschäftszahl

2008/13/0024

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der H in W, vertreten durch die Bonafide Treuhand- und RevisionsgesmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1090 Wien, Berggasse 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 28. Dezember 2007, Zl. RV/2047-W/02, betreffend Einkommensteuer 1996 bis 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin erzielte im Streitzeitraum u. a. Einkünfte aus der Vermietung eines Mietobjektes (Superädifikates) in W, bei dem im Verwaltungsverfahren längere Zeit die Höhe der Absetzung für Abnutzung (im Folgenden nur: AfA) strittig war. Mit Berufungsentscheidung vom 25. November 2002 sprach die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland für die Jahre 1990 bis 1994 aus, dass die das Gebäude betreffenden Anschaffungskosten des Mietobjektes mit 1,5% jährlich und die Anschaffungskosten der darin befindlichen beweglichen Wirtschaftsgüter auf zehn Jahre verteilt abzusetzen seien. Eine gegen die angeführte Berufungsentscheidung erhobene Beschwerde wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 23. Mai 2007, 2004/13/0052, VwSlg 8233/F, als unbegründet abgewiesen, in dem die Nutzungsdauer des Gebäudes strittig war.

Vor Ergehen der Berufungsentscheidung vom 25. November 2002 und des Erkenntnisses vom 23. Mai 2007 war vom Finanzamt bereits die Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1999 festgesetzt worden. Bei den Einkommensteuerveranlagungen 1996 bis 1998 wurden 1,5 % der Anschaffungskosten für das Mietobjekt (Gebäude und bewegliche Wirtschaftsgüter) als AfA berücksichtigt. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 1999 wurden diesbezüglich 229.582 S (davon 93.547 S Gebäude und 136.035 S bewegliche Wirtschaftsgüter) in Ansatz gebracht.

Die Beschwerdeführerin brachte - mit getrennten Schriftsätzen - gegen die Einkommensteuerbescheide 1996 und 1997, den Einkommensteuerbescheid 1998 sowie den Einkommensteuerbescheid 1999 Berufung ein und ersuchte um erklärungsgemäße Veranlagung. In eventu wurde beantragt, 229.582 S (davon 93.547 S Gebäude und 136.035 S bewegliche Wirtschaftsgüter) als AfA zu berücksichtigen.

Das Finanzamt erließ Berufungsvorentscheidungen für die Jahre 1996 bis 1998, in denen - wie von der Beschwerdeführerin beantragt - 229.582 S als AfA berücksichtigt wurden. Die Beschwerdeführerin beantragte die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Auch die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Die belangte Behörde setzte die Berufungen bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes über die zur Zahl 2004/13/0052 anhängige Beschwerde aus und hielt der Beschwerdeführerin nach deren Ergehen u.a. vor:

"Auf Grund des VwGH-Erkenntnisses vom 23. Mai 2007, 2004/13/0052, betreffend die Jahre 1990 bis 1994, ist seitens des unabhängigen Finanzsenates beabsichtigt, die AfA für das Mietobjekt (in W) in der Berufungsentscheidung für die Jahre 1996 bis 1999 in folgender Höhe in Abzug zu bringen:

Anschaffungskosten für die beweglichen Wirtschaftsgüter	735.325 S 53.438,15 EUR
AfA für die Jahre 1990 bis 1994 (5 Jahre a 73.533 S)	367.665 S 26.719,26 EUR
AfA für das Jahr 1995	136.035 S 9.886,05 EUR
Restbuchwert	231.625 S 16.832,85 EUR

AfA für die beweglichen Wirtschaftsgüter für die Jahre 1996 bis 1999 (231.625 S dividiert durch 4): 57.906 S (4.208,19 EUR) pro Jahr.

Gebäude AfA für die Jahre 1996 bis 1999: wie bisher 93.547 S (6.798,33 EUR) pro Jahr.

Gesamte AfA für die Jahre 1996 bis 1999 (57.906 S plus 93.547 S): 151.453 S (11.006,52 EUR) pro Jahr."

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1996 bis 1999, setzte die AfA betreffend das Mietobjekt wie angekündigt fest und begründete dies damit, dass der Verwaltungsgerichtshof die Rechtmäßigkeit der für das Mietobjekt in W angesetzten Gebäude-AfA von 1,5% der Bemessungsgrundlage bestätigt habe. Die Anschaffungskosten für die beweglichen Wirtschaftsgüter seien verteilt auf zehn Jahre abzusetzen. Für die Berufungsjahre 1996 bis 1999 seien daher zu hohe AfA-Beträge berücksichtigt worden, "was in der gegenständlichen Berufungsentscheidung zu korrigieren ist." Die Anschaffungskosten der beweglichen Wirtschaftsgüter hätten 735.325 S betragen. Davon seien in den Jahren 1990 bis 1994 367.665 S und 1995 136.035 S abgesetzt worden, wodurch sich zum 31.12.1995 ein Restbuchwert von 231.625 S ergebe, der auf die Jahre 1996 bis 1999 zu verteilen sei. Die das Gebäude betreffende Absetzung für Abnutzung betrage wie bisher 93.547 S, jene für die beweglichen Wirtschaftsgüter 57.906 S "(231.625 S dividiert durch 4)". Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Streitzeitraum seien daher um 78.129 S (5.677,86 EUR) pro Jahr zu erhöhen gewesen "(AfA für die beweglichen Wirtschaftsgüter bisher: 136.035 S, neu 57.906 S)".

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Einkommen ist gemäß § 2 Abs. 2 leg. cit. der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten, zu denen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gehören. Für die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ist gemäß § 2 Abs. 4 Z 2 leg. cit. der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 15 und 16) maßgebend.

Nach § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 kann als Werbungskosten auch die Absetzung für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8) geltend gemacht werden. Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gemäß § 7 Abs. 1 leg. cit. gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen. Die AfA muss infolge der im Einkommensteuerrecht geltenden Periodenbesteuerung (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. Mai 1987, 84/13/0270) bei der Gewinn-/Überschussermittlung des Kalenderjahres geltend gemacht werden, in das sie wirtschaftlich gehört. Daher können unterbliebene Absetzungen nicht nachgeholt und zu hohe Absetzungen nicht durch Minderung oder Aussetzung der Abschreibung in der Zukunft ausgeglichen werden (vgl. *Doralt*, EStG13, § 7 Tz 55, *Hofstätter/Reichel*, EStG 1988 III, §§ 7 Tz 9 und 16 Abs. 1 Z 8 Tz 1, sowie *Walla C./Walla D.* Bilanzberichtigung bzw. Änderung der Nutzungsdauer, SWK-H 34/35/2005, S 953).

Die belangte Behörde hat die Nutzungsdauer der im streitgegenständlichen Mietobjekt befindlichen beweglichen Wirtschaftsgüter mit zehn Jahren und deren Anschaffungskosten mit 735.325 S festgestellt. Die in den Jahren 1996 bis 1999 zu berücksichtigende AfA müsste demnach rund 73.533 S betragen. Tatsächlich wurden geringere Beträge berücksichtigt, um offensichtlich eine im Jahr 1995 erfolgte zu hohe Absetzung für Abnutzung auszugleichen. Damit hat die belangte Behörde aber die Rechtslage verkannt.

Der angefochtene Bescheid erweist sich somit als mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Soweit die Beschwerdeführerin vermeint, die Abänderung des Einkommensteuerbescheides 1998 sei wegen Vorliegens eines rechtskräftigen Einkommensteuerbescheides 1998 vom 7. Februar 2000 nicht rechtens erfolgt, ist sie daran zu erinnern, dass der besagte Bescheid gemäß § 299 Abs. 1 lit. c sowie § 299 Abs. 2 BAO aufgehoben und die gegen den Aufhebungsbescheid gerichtete Verwaltungsgerichtshofbeschwerde mit dem hg. Erkenntnis vom 7. Juli 2004, 2001/13/0053, als unbegründet abgewiesen wurde. Der Einkommensteuerbescheid 1998 vom 7. Februar 2000 gehörte demnach - bei Ergehen des hier angefochtenen Bescheides - nicht mehr dem Rechtsbestand an.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008.

Wien, am 30. März 2011