

ABSCHREIBBARKEIT UND IFB FÜR EIN „DEPONIERECHT“

Für das Vorliegen eines selbstständigen Wirtschaftsgutes „Deponierecht“ ist es von wesentlicher Bedeutung, ob beim Erwerb des Grundstückes ein separates Entgelt für das Recht die Deponie zu betreiben geleistet wurde.

§ 7 EStG 1988; § 10 EStG 1988

VwGH 18.9.2003, 2000/15/0005

Kurzdarstellung des Sachverhaltes:

Die beschwerdeführende GmbH erwarb 1993 das Grundstück K, auf dem sich eine Mülldeponie befindet. Als Käufer verpflichtete sie sich im Kaufvertrag zur Sanierung, um neuen Deponieraum zu schaffen, während dem Verkäufer ein Vorkaufsrecht und ein Vorpachtrecht eingeräumt wurde. Des weiteren erwarb die Beschwerdeführerin das angrenzende Grundstück P, das nicht als Deponie dient, sondern lediglich zur Müllzwischenlagerung (Manipulationsfläche) verwendet wird und keiner Kontamination des Bodens unterworfen ist. Angesichts der Tatsache, dass das Grundstück K als Mülldeponie dient, ist die Beschwerdeführerin davon ausgegangen, dass dieses Grundstück infolge seiner spezifischen Nutzung einer gewissen Entwertung unterliegt. Für das Grundstück P, das nur als Manipulationsfläche dient, sei eine Absetzung für Abnutzung ebenfalls aufgrund der Einheit mit Grundstück K möglich. Hinsichtlich des Grundstückes K wurde vom Finanzamt entschieden, dass nicht die Anschaffung eines Deponierechtes, sondern ein Grundstückserwerb vorliege. Des weiteren ist Grundstück P als ein von Grundstück K getrennt zu betrachtendes Wirtschaftsgut anzusehen. Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz schließlich zugestanden, dass infolge der beschränkten Benutzbarkeit des Grundstückes von einem fixen Grundwert ausgegangen werden könne (und ein darüber hinausgehender Betrag könne abgeschrieben werden). Vom Erwerb eines „Deponierechts“ könne trotzdem nicht gesprochen werden, sondern es liege ein Grundstückserwerb vor.

Aus den Entscheidungsgründen:

Wirtschaftsgüter können neben körperlichen Gütern auch unkörperliche Güter sein. Dazu zählen nicht nur Rechte und rechtliche Umstände (Zustände), sondern auch tatsächliche Umstände (Zustände). Voraussetzung für die Wirtschaftsguteigenschaft ist allerdings auch bei unkörperlichen Gütern stets, dass sie in irgendeiner Form eigenständig in Erschei-

nung treten. Es muss sich um nach der Verkehrsauffassung selbständig bewertbare Güter handeln und nicht bloß um den Ausfluss eines (anderen) Wirtschaftsgutes (VwGH 21.1.1986, 98/14/0129).

Der VwGH hat in seinem Erk vom 18.2.1999, 97/15/0015, ausgesprochen, dass dann, wenn ein Grundeigentümer mit dem Grundstück verbundene Rechte, zB verwaltungsrechtliche Bewilligung zur Nutzung als Mülldeponie, veräußert, insoweit eine gesonderte (unkörperliche) Wirtschaftsguteigenschaft nicht ausgeschlossen sei. (...)

Die belangte Behörde hätte daher zu klären gehabt, ob eine verwaltungsbehördliche Bewilligung zur Nutzung des Grundstückes als Mülldeponie der Beschwerdeführerin als Betreiberin der Deponie (vor dem Erwerb des Grundstückes oder danach) erteilt wurde, oder ob eine solche Berechtigung dem grundbücherlichen Voreigentümer bereits eingeräumt worden war, dies zu einer entsprechenden Anmerkung im Grundbuch geführt hatte und die Beschwerdeführerin als Rechtsnachfolgerin in solche Rechte eingetreten ist und dafür ein Entgelt (im Rahmen des strittigen Gesamtkaufpreises) geleistet wurde. Da die belangte Behörde zu diesem entscheidungswesentlichen Fragenkomplex keinerlei Feststellungen traf, belastete sie ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Der Bescheid war daher schon deswegen gemäß § 42 Abs 2 Z 3 lit b und c VwGG aufzuheben. (...)



**VERLAG
ÖSTERREICH**

VORMALS VERLAG DER K.U.K.
HOF- UND STAATSDRUCKEREY

www.jusline.at

ANMERKUNG

Vorwegzunehmen ist, dass der VwGH in der Sache zu keiner inhaltlichen Entscheidung gekommen ist. Der vorher ergangene Bescheid, wonach das Deponierecht kein eigenständiges immaterielles Wirtschaftsgut darstelle, wurde infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Die Ursache dafür war, dass die belangte Behörde verabsäumt habe zu untersuchen, ob die Beschwerdeführerin selbst ein Deponierecht grundbücherlich eintragen ließ oder ob dieses Recht schon bei Erwerb des Grundstücks vorlag und die Beschwerdeführerin infolgedessen ein besonderes Entgelt dafür geleistet hat. Wird nämlich ein Grundstück für die Errichtung einer Deponie angeschafft, wertet der VwGH dies unter Hinweis auf seine Judikatur zum Standortvorteil als ein einheitliches Wirtschaftsgut, nämlich Grund und Boden, für das demnach keine Absetzung gem § 7 oder § 8 zulässig wäre; eine bewilligte Deponie erachtet er hingegen als ein von Grund und Boden gesondertes Wirtschaftsgut (vgl. *Novacek*, Zur Maßgeblichkeit des Handelsrechts für die steuerliche Gewinnermittlung, FJ 2002, 12). Die Beschwerdeführerin erwarb das Grundstück K samt Deponie und verpflichtete sich darüber hinaus, die Deponie zu sanieren, um neuen Müllraum zu schaffen. Im Kaufvertrag wurde vereinbart, die im Grundbuch befindliche Anmerkung der Errichtung einer Hausmülldeponie mit dem Kaufobjekt grundbücherlich mitzuübertragen. Es scheint also, die Beschwerdeführerin habe neben dem Grundstück auch das „Deponierecht“ erworben. Sofern das nicht der Fall ist, wäre davon auszugehen, dass kein entsprechendes Entgelt für ein „Deponierecht“ verausgabt, sondern lediglich nichtabnutzbarer Grund und Boden erworben wurde.

Obwohl das BMF im Jahr 1993 den Standpunkt vertrat, dass nur dann ein Deponierecht, das der Abnutzung unterliege, anzusetzen sei, wenn der Nutzer der Deponie und der Grundstückseigentümer nicht ident seien (vgl. RdW 1993, 194; SWK 1993,

A 261), wurde im vorliegenden Erkenntnis wohl eher der bisherigen Judikatur des VwGH gefolgt. Nach der Rsp (VwGH 28.2.1999, 97/15/0015) ist bei Veräußerung von mit einem Grundstück verbundenen Rechten eine gesonderte (immaterielle) Wirtschaftsguteigenschaft nicht ausgeschlossen. Das Recht, ein Grundstück als Deponie zu nutzen, kann daher ein vom Eigentumsrecht gesondertes (immaterielles) Wirtschaftsgut darstellen. Dies ist auch dann zutreffend, wenn Eigentümer und Nutzer der Deponie ident sind. Darüber hinaus kann bei einer Deponie eindeutig ein Wertverzehr festgestellt werden, der nach Maßgabe des Verbrauchs des Deponieraums durch Beschüttung erfolgt (vgl. *Doralt*, Mülldeponien und Standortvorteil, RdW 1998, 436).



Im Erkenntnis VwGH 16.11.93, 90/14/0077 wurde das Jagdrecht als ein vom Grund und Boden getrenntes Wirtschaftsgut betrachtet. Für den Begriff des Wirtschaftsgutes ist die selbstständige Bewertbarkeit eines Gutes jeder Art im wirtschaftlichen Verkehr nach der Verkehrsauffassung maßgebend. Es kann daher auch das zivilrechtliche Zubehör einer Liegenschaft ein selbstständiges Wirtschaftsgut sein. Die eigenständige Übertragbarkeit ist kein wesentliches Merkmal für die Einstufung als Wirtschaftsgut.

Es kann also davon ausgegangen werden, dass es sich beim Erwerb eines Deponierechtes um ein immaterielles Wirtschaftsgut handelt, das zu aktivieren und planmäßig nach Maßgabe der Auffüllung der Deponie, längstens aber auf die Laufzeit der Deponiebewilligung, abzuschreiben ist. Ein fixer Grundwert und Abschreibbarkeit des darüber hinausgehenden Wertes lassen das Grundstück und die darauf befindliche Deponie als einheitliches Wirtschaftsgut erscheinen und zielen auf die Abnutzbarkeit von Grund und Boden.

SABINE DOMMES

jusline.at
Direkt zu Ihrem Recht

www.jusline.at